

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA – UFSC**  
**CENTRO SÓCIO ECONÔMICO – CSE**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PROPOSTA DE PLANEJAMENTO DE AUDITORIA PARA FUNDAÇÃO DE  
APOIO.**

**CLÁUDIA REGINA URNAU**

**Florianópolis 2004**

**CLÁUDIA REGINA URNAU**

**PROPOSTA DE PLANEJAMENTO DE AUDITORIA PARA FUNDAÇÃO DE  
APOIO.**

Monografia apresentada a Universidade  
Federal de Santa Catarina como  
requisito parcial para obtenção do grau  
de bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientador: Professor, Dr. Luiz Alberton**


Florianópolis 2004

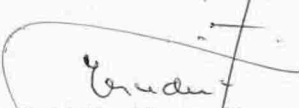
## PROPOSTA DE PLANEJAMENTO DE AUDITORIA PARA FUNDAÇÃO DE APOIO


CLÁUDIA REGINA URNAU

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão de curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota de 8,5, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo mencionados.

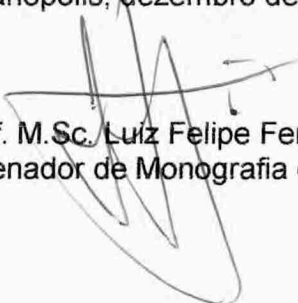
Compuseram a banca:

  
Prof. Dr. Luiz Alberton  
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC  
Nota atribuída 9,35

  
Prof. M.Sc. Erves Ducati  
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC  
Nota atribuída 8,5

  
Prof. Dr. Loreci João Borges  
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC  
Nota atribuída 8,11

Florianópolis, dezembro de 2004.

  
Prof. M.Sc. Luiz Felipe Ferreira  
Coordenador de Monografia do CCN

*"A mente que se abre a uma nova idéia  
jamais volta ao seu tamanho original."*

*Albert Einstein*



*Dedico este estudo aos meus pais  
Sueli Isabel Urnau e José Urnau.*

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus, tão solicitado nos momentos de dificuldades e muitas vezes esquecido nos momentos de alegrias, porém sempre presente.

Aos meus pais, José e Sueli Isabel, meus maiores aliados, uma das principais razões para a concretização desta etapa, e ao meu irmão Cássio Eduardo, que sempre encontrava uma palavra de incentivo para que eu não desanimasse. Muito obrigada por me apoiarem e acreditarem em mim.

Ao Doutor Luiz Alberton, pelo apoio, dedicação e segurança na orientação.

Ao Mestre Jair Alcides dos Santos, pelo incentivo, dedicação e valiosas sugestões.

Ao Mestre Erves Ducati e ao Doutor Loreci João Borges, membros da banca, pelas recomendações.

À Professora Dulce Jaeger, pela dedicação e recomendações.

Aos colegas de curso, pelos bons momentos que passamos juntos, pela amizade, alegria e troca de experiências.

Aos colegas de trabalho, pela amizade, apoio e compreensão.

Seria muita pretensão querer citar todos. Com certeza faltaria alguém. A todas as pessoas: familiares, amigos, colegas ou simplesmente conhecidos, que me ajudaram de alguma forma para a realização desta etapa, os meus sinceros agradecimentos.

## SUMÁRIO

<b>LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS.....</b>	<b>7</b>
<b>LISTA DE FIGURAS .....</b>	<b>8</b>
<b>RESUMO.....</b>	<b>9</b>
<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
1.1 TEMA E PROBLEMA .....	10
1.2 OBJETIVOS.....	12
1.2.1 Objetivo geral .....	12
1.2.2 Objetivos específicos.....	12
1.3 JUSTIFICATIVA .....	13
1.4 METODOLOGIA.....	15
1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA .....	17
<b>2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA .....</b>	<b>18</b>
2.1 FUNDAÇÕES .....	18
2.1.1 Fundações de apoio a instituições federais de ensino superior .....	21
2.1.2 Evolução Histórica das Fundações de Apoio .....	24
2.1.3 O Ministério Público e as Fundações de Apoio.....	25
2.2 AUDITORIA .....	27
2.2.1 Apresentação .....	28
2.2.2 Histórico da Auditoria .....	29
2.2.3 Formas de Auditoria.....	30
2.3 NORMAS DE AUDITORIA.....	39
2.3.1 Planejamento da Auditoria .....	41
2.3.2 Relevância em Auditoria.....	45
2.3.3 Amostragem em Auditoria .....	47
2.3.4 Sistema de Controle Interno .....	49
2.3.5 Procedimentos e Técnicas de Auditoria .....	50
2.3.6 Papéis de Trabalho .....	55
2.3.7 Relatório de Auditoria .....	57
2.4 AUDITORIA EM FUNDAÇÕES DE APOIO .....	60
<b>3. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DO ESTUDO DE CASO .....</b>	<b>62</b>
3.1 FUNDAÇÃO DE ESTUDOS E PESQUISAS SÓCIO-ECONÔMICAS (FEPESE) .....	62
3.2 PROPOSTA DE PLANEJAMENTO DE AUDITORIA PARA A FEPESE .....	65
<b>4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>72</b>
4.1 CONCLUSÕES.....	72
4.2 RECOMENDAÇÕES.....	73
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>74</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>78</b>

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

- APUFPR – Associação dos Professores da Universidade Federal do Paraná
- APUFSC – Associação dos Professores da Universidade Federal de Santa Catarina
- AUDIBRA – Instituto Brasileiro dos Auditores
- BP – Balanço Patrimonial
- CFC – Conselho Federal de Contabilidade
- CVM – Comissão de Valores Mobiliários
- DSD – Demonstrativo de Superávit ou Déficit
- FEPESE – Fundação De Estudos E Pesquisas Sócio-Econômicas
- IFAC – *International Federation of Accountants*
- IT – Interpretação Técnica
- MCT – Ministério da Ciência e Tecnologia
- MEC – Ministério da Educação
- NBC – Norma Brasileira de Contabilidade
- SCI – Sistema de Controle Interno
- SICAP – Sistema de Cadastro e Prestação de Contas de Fundações

## LISTA DE FIGURAS

Figura 01 – Classificação das fundações.....	20
Figura 02 – Tipos de auditoria e seus objetivos .....	36
Figura 03 – Resoluções sobre auditoria emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.....	40
Figura 04 – Aspectos relevantes a serem observados no planejamento de auditoria .....	43
Figura 05 – Métodos de amostragens.....	48
Figura 06 – Síntese dos relatórios de auditoria .....	60
Figura 07 – Organograma estrutural da FEPESE .....	65
Figura 08 – Procedimentos previstos para auditoria na FEPESE .....	70

URNAU, Cláudia Regina. **Proposta de Planejamento de Auditoria para Fundação de Apoio**. Florianópolis, 2004. 84 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Santa Catarina.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Alberton

## **RESUMO**

Este estudo tem como objetivo apresentar uma proposta de planejamento de auditoria para este tipo de fundação, a fim de servir como um instrumento para os profissionais que realizam auditoria e também para as próprias entidades auditadas. Inicialmente, são identificados os conceitos, legislação e características das fundações de apoio. Em seguida, é dado enfoque à auditoria contábil, apresentando conceitos, teorias, normas, leis, técnicas e procedimentos. Por fim, é elaborada uma proposta de planejamento de auditoria para a Fundação de Estudos e Pesquisas Sócio-Econômicas (FEPESE), adaptando a teoria pesquisada à realidade e características da fundação. As Fundações de Apoio a Instituições Federais de Ensino Superior são entidades criadas com o objetivo de apoiar os projetos de pesquisa, ensino, extensão e desenvolvimento institucional das universidades apoiadas. Por serem constituídas sob a forma de fundação de direito privado, sem fins lucrativos, estão sujeitas à fiscalização do Ministério Público, que através de normas e procedimentos de auditoria, avalia a situação contábil, financeira e patrimonial da fundação, a fim de evidenciar a legalidade e transparência de suas contas, contribuindo para o bom desempenho da entidade.

**Palavras-chave:** Auditoria, Fundação de Apoio e Ministério Público.

## 1. INTRODUÇÃO

Neste capítulo apresenta-se o tema e o problema da pesquisa, bem como os objetivos, a justificativa, a metodologia e a delimitação da pesquisa.

### 1.1 TEMA E PROBLEMA

Diante das várias mudanças econômicas, políticas e sociais ocorridas no Brasil nas últimas décadas, surge a necessidade dos indivíduos se organizarem para, em parceria com o Estado, formar uma sociedade capaz de satisfazer suas necessidades básicas, como saúde, alimentação, educação, segurança, transporte e lazer, e buscar o bem estar da coletividade. Como consequência, surge na sociedade o chamado Terceiro Setor, estruturado por entidades sem fins lucrativos e não governamentais, com o intuito de preencher as lacunas que o poder público deixa no que se refere ao atendimento das necessidades básicas da população.

Offe (1998, p. 11) menciona que as entidades sem fins lucrativos não governamentais “atuam como válvula de escape das deficiências do Estado e do Mercado”.

O Terceiro Setor compõe-se, de acordo com o artigo 44 do Código Civil Brasileiro (2002), em associações, sociedades civis de fins não econômicos, também conhecidas como entidades de interesse social e as fundações. Este Setor se fortalece a cada dia, suas ações recebem apoio da sociedade e mobilizam indivíduos para questões de proveito de todos, e já é responsável pela

geração de uma grande quantidade de empregos no país, além de movimentar grandes volumes de recursos, cujas fontes são escassas e nem sempre constantes.

Segundo o economista Jeremy Rifkin (2004, p. 24), diante de tantas dificuldades em relação a empregos “A saída, portanto, é o terceiro setor, uma área que precisa de gente, não de computadores. Nos últimos dez anos 40% de todos os empregos que surgiram na Europa vieram do terceiro setor”.

Em virtude do crescimento e importância dessas entidades sem fins lucrativos, sua gestão deve ser constantemente avaliada, para se verificar a adequada utilização dos recursos aplicados no alcance da sua missão.

Neste trabalho foi priorizado o estudo e análise das Fundações de Apoio a Instituições de Ensino Superior, caracterizadas como uma organização do tipo conhecimento e amparo. Elas desenvolvem atividades de ensino, pesquisa e extensão e dessa forma contribuem para o desenvolvimento das universidades. São entidades organizadas através de pessoas jurídicas de direito privado auxiliando o poder público na administração dos interesses sociais.

Mas para que as Fundações se mantenham no curso natural, ou seja, cumpram sua função social, de acordo com a finalidade para a qual foram instituídas, o legislador delegou ao Ministério Público Estadual a tarefa de realizar a sua fiscalização. De acordo com o art. 66, do Código Civil/2002, é do Ministério Público o dever de velar por estas instituições. Para cumprir esta importante missão este órgão necessita de uma estrutura de recursos humanos e administrativa ainda não disponíveis. Diante desta dificuldade é necessário que os



recursos à disposição sejam otimizados e os trabalhos realizados da maneira mais racional e eficiente possível.

Diante desse contexto, questiona-se a seguinte problemática: Quais os componentes necessários à realização de um Planejamento de Auditoria aplicáveis às Fundações de Apoio?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral deste estudo é apresentar uma proposta de planejamento de Auditoria para auditoria de Fundações de Apoio a Instituições Federais de Ensino Superior.

### 1.2.2 Objetivos específicos

Foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- Identificar os conceitos, legislação e princípios da Fundação de Apoio;
- verificar os conceitos, teorias, normas, leis e técnicas de Auditoria;
- apresentar componentes para uma proposta de planejamento de Auditoria para Fundação de Apoio.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

As fundações estão classificadas como organizações do Terceiro Setor e divididas, de acordo com o Código Civil Brasileiro (2002) em duas categorias: privadas sem fins lucrativos e públicas sem fins lucrativos. As fundações privadas sem fins lucrativos incluem museus privados, casas de caridade, universidades particulares, associações, hospitais, etc. As fundações públicas sem fins lucrativos abrangem agências governamentais, escolas públicas, hospitais públicos, etc. Tendo em vista esta classificação, podemos caracterizar as Fundações de Apoio como fundações de direito privado sem fins lucrativos.

De acordo com Iaczkinski Sobrinho (2000, p.2) as fundações de apoio a Instituições Federais de Ensino Superior desempenham um papel fundamental como instrumento de integração universidade – comunidade, “são responsáveis pela flexibilização, agilização e viabilização de grande parte das atividades de extensão das universidades públicas federais brasileiras”.

A estrutura administrativa e o grande número de funcionários existentes nas fundações de apoio exigem uma busca constante de recursos para manutenção de seus quadros. Para fazer face a esta conjuntura, as fundações passaram a agir como prestadoras de serviços, sendo sua maior fonte de renda proveniente da cobrança de taxa de administração para apoiar a execução dos projetos.

Merece destaque ainda quando da execução de convênios, contratos, acordos e/ou ajustes que envolvam aplicação de recursos públicos, deverão as

fundações, de acordo com a Lei 8.958/94, Art. 3º, IV, submeter-se à fiscalização do Tribunal de Contas da União e do órgão de controle interno competente.

Art. 3º Na execução de convênios, contratos, acordos e/ou ajustes que envolvam aplicação de recursos públicos, as fundações contratadas na forma desta lei serão obrigadas a:

IV – submeter-se à fiscalização dos contratos de que trata esta lei pelo tribunal de Contas e pelo órgão de controle interno competente.

Ainda neste contexto, em cumprimento ao estabelecido pelo Código Civil Brasileiro e pelas funções essenciais à Justiça e definidas na Constituição Federal, art. 129, inciso II, compete ainda às Fundações prestarem contas ao Ministério Público Estadual.

Art. 129. São funções institucionais do Ministério Público:

II – zelar pelo efetivo respeito dos Poderes Públicos e dos serviços de relevância pública aos direitos assegurados nesta constituição, promovendo as medidas necessárias a sua garantia;

Devido à escassez de recursos financeiros na área social, a auditoria revela-se como importante ferramenta de gestão, preventiva, concomitante e subsequente. Para isto utiliza-se de profissionais especializados com o intuito de buscar melhores resultados. Esta avaliação consiste em evidenciar a legalidade e transparência dos resultados da gestão quanto aos critérios de eficácia, eficiência e efetividade. A intervenção da auditoria nas Fundações de Apoio é, portanto justificável, uma vez que se trata de recurso destinado ao benefício público, sendo assim, é necessário uma maior cautela para evitar a má aplicação desses recursos. A relevância prática deste trabalho consiste em oferecer subsídios para que os trabalhos de auditoria possam auxiliar as Fundações de Apoio a fim de otimizar recursos e serviços observando o cumprimento da legislação e a licitude

na prestação de contas, além de verificar se os recursos estão sendo aplicados de forma lícita, dentro da finalidade precípua da instituição.

#### 1.4 METODOLOGIA

Para atingir os objetivos delimitados no trabalho, é necessário definir a modalidade de pesquisa a ser utilizada.

GIL define pesquisa como sendo:

[...] o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa é requerida quando não se dispõe de informação suficiente para responder ao problema, ou então quando a informação disponível se encontra em tal estado de desordem que não possa ser adequadamente relacionada ao problema (GIL, 1989, p.19)

Richardson (1989, p. 29), ao definir que método de pesquisa corresponde à escolha de certos procedimentos sistemáticos para a descrição e explicação de fenômenos, destacou que, quanto a abordagem do problema de pesquisa, tais métodos podem ser classificados em método quantitativo e qualitativo.

Tendo em vista esta classificação, pode-se afirmar que a natureza do presente estudo é qualitativa, abordando dados/informações da fundação pesquisada, tais como sua estrutura, aspectos legais, finalidade e os métodos de auditoria.

Quanto aos objetivos, o presente estudo apresenta características exploratórias. Para Triviños (1987), os estudos exploratórios permitem um aumento da experiência e do conhecimento do pesquisador frente ao assunto por ele abordado.

Para execução desta pesquisa, adotou-se, como procedimento técnico, um Estudo de Caso. Para Gil (1989), o Estudo de Caso caracteriza-se como um “estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir seu conhecimento amplo e detalhado”. O Estudo de Caso foi realizado na Fundação de Estudos e Pesquisas Sócio-Econômicos (FEPESE), da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC).

A coleta dos dados deu-se através da técnica de revisão bibliográfica, utilizando também a técnica de análise documental. Conforme Gil (1989), a pesquisa bibliográfica utiliza-se de contribuições de diversos autores sobre determinado assunto. Segundo Richardson (1989), a análise documental trata da observação que tem como objeto as manifestações dos fenômenos sociais e as idéias elaboradas a partir deles. As fontes de pesquisa documental são mais diversificadas em relação às da pesquisa bibliográfica. A primeira abrange os documentos da organização, tais quais atas, manuais, organogramas, normas, relatórios, estatísticas, entre outros. Já a segunda engloba livros, periódicos, artigos e demais fontes bibliográficas.

A análise documental foi realizada por meio de documentos da FEPESE disponibilizados pela própria fundação e pelo Ministério Público de Santa Catarina. Os documentos são os seguintes: estatuto, demonstrações contábeis, organogramas, legislação, relatórios, entre outros.

## 1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Em virtude do grande número de organizações classificadas dentro do Terceiro Setor, este estudo refere-se somente à FEPESE, podendo ser adaptado para demais fundações de apoio a Instituições Federais de Ensino Superior. A abordagem metodológica qualitativa utilizada neste trabalho, limita os resultados obtidos à situações da FEPESE, não foram abordados, portanto todos os aspectos de auditoria, mas os aplicáveis a este tipo de fundação.

Para a elaboração da proposta de planejamento de auditoria, das demonstrações contábeis da FEPESE, foram contemplados somente o Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração de Superávit ou Déficit (DSD).

## 2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Neste capítulo apresenta-se inicialmente, conceitos e características das fundações, em seguida é dada ênfase às fundações de apoio, apresentando sua evolução histórica e sua relação com o Ministério Público. Na sequência aborda-se os aspectos gerais de auditoria, tais como: conceitos, teorias, classificações, normas e técnicas.

### 2.1 FUNDAÇÕES

A palavra fundação, etimologicamente, tem origem do latim *foundationes*, de *fundares*, que significa *manter, estabelecer ou construir*. Juridicamente significa a instituição ou estabelecimento que tem origem num patrimônio com fim específico. Numa definição simplificada, fundação refere-se a um patrimônio personalizado destinado a fins sociais ou de utilidade pública.

Segundo Paes:

[...] fundação consiste em um complexo de bens destinados à consecução de fins sociais e determinados e, como *universitas bonorum*, ostenta papel valoroso e de extremo relevo dentro das sociedades em que se insere, pois é instrumento efetivo para que os homens prestem serviços sociais e de utilidade pública diretamente a todos aqueles que necessitam, bem como possam transmitir às sucessivas gerações seus ideais e convicções, e seguir atuando. (PAES, 2003, p. 45)

De acordo com o Código Civil, a fundação é uma pessoa jurídica assim como as sociedades civis e as associações. Todavia, do ponto de vista estrutural, apresenta características bem distintas destas outras entidades.

A fundação, conforme Ferreira (1998, p.52), “não tem membros, ou seja, nem sócios, nem associados, eis que a membridade é requisito necessário e próprio das corporações (sociedades e associações)”. O autor salienta ainda que “a fundação conta, tão somente, com órgãos de administração, integrados por gestores, pelos administradores do patrimônio fundacional (...)”.

Paes (2003, p. 45), nos aponta as principais características das fundações:

- a) a finalidade ou os fins:* a finalidade da fundação será permanente, visto que, uma vez definida pelos instituidores, em escritura ou testamento, não poderá ser alterada pelos administradores (CC, art.67,II);
- b) a origem ou a forma de criação:* a origem da fundação se dá na manifestação de liberdade dos instituidores (pessoas físicas ou jurídicas) através de escrita pública ou cédula testamentária (CC, art. 62);
- c) o patrimônio:* este de grande importância na caracterização da fundação, é composto por bens livres que os instituidores legam ou doam à futura entidade;
- d) o modo de administração:* ao vincular-se um patrimônio a um fim, surge a necessidade de diferenciar os instituidores dos administradores e de organizar esses órgãos autônomos, mas subordinados, cabendo-lhes traçar metas e diretrizes, executar e controlar internamente; e
- e) o velamento do Ministério Público:* o Ministério Público, como ente estatal, é incumbido pela lei, de velar, acompanhar, intervir e fiscalizar as fundações.



Desta forma se caracteriza a fundação, que além dos fins sociais ou de utilidade pública, para os quais foi instituída, possui uma personalidade patrimonial. Os bens convertidos para a entidade passam a ter uma configuração jurídica própria, independente das pessoas físicas ou jurídicas que possam nela intervir.

De acordo com Paes (2003, p. 158), verifica-se atualmente a existência de dois grandes grupos de fundações: as fundações de direito privado, quais sejam, as criadas e instituídas de conformidade com as regras estabelecidas nos arts. 62 a 69 do Código Civil; e as fundações de direito público ou instituídas pelo poder público dotadas de personalidade jurídica de direito público. Esses grupos, por sua vez, dividem-se em outras classificações, conforme apresentado na figura 01, a seguir.

<b>Tipo de Fundação</b>	<b>Forma de Constituição</b>
De direito público	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Com personalidade jurídica de direito privado;</li> <li>- com personalidade jurídica de direito público – autarquias.</li> </ul>
De direito privado	<ul style="list-style-type: none"> <li>- instituídas por pessoas físicas e/ou jurídicas;</li> <li>- instituídas por empresas;</li> <li>- instituídas por partidos políticos;</li> <li>- de apoio a instituições federais de ensino superior;</li> <li>- de previdência privada ou complementar.</li> </ul>

Figura 01 – Classificação das fundações  
Fonte: adaptado Paes (2003, p. 158-159)

Após uma breve noção sobre fundações, o tópico a seguir trata das especificidades das Fundações de apoio.

### **2.1.1 Fundações de Apoio a Instituições Federais de Ensino Superior**

As Fundações de Apoio são instituições criadas com a finalidade de auxiliar e fomentar projetos de pesquisa, ensino, extensão e desenvolvimento institucional das instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica, conforme artigo 1º da Lei nº 8.958/94.

Art. 1º As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão contratar, nos termos do inciso XIII do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, e por prazo determinado, instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições federais contratantes.

As fundações desempenham um papel importante no sentido de complementar as atividades das universidades, na medida em que diminuem os efeitos da burocracia na viabilização dos projetos e contratação de pessoal para a realização dos trabalhos.

Alves (apud Paes, 2003, p. 175) explica que:

As fundações de apoio são hoje reconhecidas como aquelas entidades cuja atuação serve de base para que as idéias desenvolvidas na Universidade possam se transformar em projetos com resultados imediatos, produtivos, levando a Universidade para além da sua função primordial, que, em uma palavra, é a produção de conhecimentos e inteligências.

Deverão, as Fundações de Apoio, estar constituídas na forma de fundações de direito privado, sem fins lucrativos e serão regidas pelo Código Civil Brasileiro e o Código de Processo Civil. Sujeitam-se portanto, à fiscalização do Ministério Público, à legislação trabalhista e, em especial, ao prévio registro no

Ministério da Educação (MEC) e no Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT), de acordo com artigo 2º, I, II e III da Lei nº 8.958/94.

Art. 2º As instituições a que se refere o art. 1º deverão estar constituídas na forma de fundações de direito privado, sem fins lucrativos, regidas pelo Código Civil Brasileiro, sujeitas, em especial:

I – a fiscalização pelo Ministério Público, nos termos do Código Civil e do Código de Processo Civil;

II – à legislação trabalhista;

III – ao prévio registro e credenciamento no Ministério da Educação e do Desporto e no Ministério da ciência e Tecnologia, renovável bianualmente.

O serviço prestado pelas fundações de apoio deverá estar relacionado, portanto, com a pesquisa, o ensino, a extensão ou ainda com o desenvolvimento institucional, devendo inserir-se nas finalidades estatutárias da entidade contratada.

Para o desenvolvimento de seus projetos, as fundações de apoio poderão contratar pessoal sem vínculos com a instituição apoiada, desde que não seja de caráter permanente, conforme artigo 3º do Decreto nº 5.205/04.

Art. 3º - Na execução dos projetos de interesse da instituição apoiada, a fundação de apoio poderá contratar complementarmente pessoal não integrante dos quadros da instituição apoiada, observadas as normas estatutárias e trabalhistas.

Parágrafo único. É vedada à contratação de pessoal pela fundação de apoio para a prestação de serviços de caráter permanente na instituição apoiada.

É permitida também a participação dos servidores das instituições apoiadas, nas atividades realizadas pelas fundações, sem prejuízo das suas atribuições funcionais. Tal participação não pode ser exercida durante a jornada de trabalho dos servidores, excetuando-se a colaboração esporádica sobre assuntos da especialidade do servidor. Trata-se portanto, de uma relação que não

cria vínculo empregatício. O Decreto nº 5.205/04 regulamenta a participação dos servidores das instituições apoiadas nas atividades realizadas pelas fundações de apoio, conforme artigos 4º e 5º.

Art. 4º As fundações de apoio às instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica são entidades de direito privado regidas pelo disposto no Código Civil Brasileiro e na Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994.

§ 1º Os membros da diretoria e dos conselhos das fundações de apoio não poderão ser remunerados pelo exercício dessas atividades, sendo permitido aos servidores das instituições apoiadas, sem prejuízo de suas atribuições funcionais, ocuparem tais cargos desde que autorizados pela instituição apoiada.

§ 2º Para os fins do § 1º, não se levará em conta o regime de trabalho a que está submetido o servidor da instituição apoiada.

Art. 5º A participação de servidores das instituições federais apoiadas nas atividades previstas neste Decreto é admitida como colaboração esporádica em projetos de sua especialidade, desde que não implique prejuízo de suas atribuições funcionais.

§ 1º A participação de servidor público federal nas atividades de que trata este artigo está sujeita a autorização prévia da instituição apoiada, de acordo com as normas aprovadas por seu órgão de direção superior.

§ 2º A participação de servidor público federal nas atividades de que trata este artigo não cria vínculo empregatício de qualquer natureza, podendo a fundação de apoio conceder bolsas nos termos do disposto neste Decreto.

Cabe às fundações de apoio submeterem à aprovação do órgão colegiado da instituição, balanço e relatório de gestão e das atividades desenvolvidas, bem como emitir balancetes e relatórios parciais sempre que exigido pela instituição apoiada.

### **2.1.2 Evolução Histórica das Fundações de Apoio**

As Fundações de Apoio às Instituições Federais de Ensino Superior surgiram, durante a década de 70, em decorrência da necessidade das Universidades possuírem um mecanismo de intermediação para facilitar e agilizar a elaboração e execução de projetos e prestação de serviços à comunidade. Essas organizações são identificadas como forma de escapismo à legislação e eficazes na captação de recursos financeiros que suportem as atividades de ensino, pesquisa e extensão das Universidades Federais. (Pimenta, 1988, p. 38).

Caracterizando-se como estruturas alternativas para o desenvolvimento de projetos, de pesquisa e extensão, estas fundações, na maioria dos casos, foram criadas por iniciativa dos próprios professores universitários.

Durante muitos anos, o papel das fundações como instituições de apoio às universidades foi questionado pelos órgãos de controle do Ministério da Educação e por Associações de Professores de diversas universidades.

De acordo com Pimenta (1988, p. 53), em meados da década de 80, reações adversas às fundações de apoio foram identificadas, com destaque para a posição da Comissão de Estudos da Associação de Professores da Universidade Federal de Santa Catarina (APUFSC), que via as fundações de apoio como “um tumor avassalador que corrói a identidade das universidades públicas e gratuitas, por subordinarem as instituições aos jogos de interesse econômico e são instrumentos ideológicos do capital”.

Manifestando-se contra a posição das associações dos professores, Queiroz (1985, p. 3, apud Pimenta, 1988, p. 55) defende a existência das

fundações universitárias afirmando que elas são “úteis, legítimas, necessárias por sua identidade, exercendo funções próprias não se sobrepondo nem substituindo as funções da universidade”.

Em 1987, a Associação dos Professores da Universidade Federal do Paraná (APUFPR) emitiu um documento no qual defendeu a extinção das fundações, argumentando que elas não serviam à universidade, mas serviam-se dela, e seus objetivos representavam uma ameaça à universidade pública. (Pimenta, 1988, p. 52)

Muitas discussões e debates a respeito das fundações de apoio às universidades ocorreram entre o final dos anos 80 e início dos anos 90, até que, em 1994, com a aprovação e promulgação da Lei nº 8.958 tais fundações foram regulamentadas e definitivamente reconhecidas como instituições aptas a darem apoio aos projetos de pesquisa, ensino, extensão e desenvolvimento institucional de interesse das instituições federais de ensino superior.

Em 14 de setembro de 2004, o governo federal, a fim de regulamentar a Lei nº 8.958/94, publicou no Diário Oficial da União o Decreto nº 5.205 que disciplina as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio à pesquisa.

### **2.1.3 O Ministério Público e as Fundações de Apoio**

O Ministério Público é considerado por nossa legislação como um órgão da lei e da defesa social, conforme definido na Constituição Federal de 1988:

O Ministério Público é instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis. (CF, art. 127, 2000, p. 63).

As fundações de apoio em princípio, são fundações privadas por definição. Atuam, portanto, na qualidade de fundação de apoio onde exercem importante papel de colaboradora da Instituição apoiada no atendimento da finalidade para a qual foi instituída. Assim sendo, quando na qualidade de fundação de apoio, cabe a observância de normas específicas, tais quais a lei nº 8.958/94, o decreto nº 5.205/04, com aplicação ainda na Lei de Licitações e Contratos Administrativos, nº 8.666/93.

De consonância com a legislação em vigor, o Ministério Público exerce o importante papel de velar pelas fundações de apoio, atividade que compreende além da fiscalização contábil, financeira e patrimonial, a análise dos acordos, contratos e convênios firmados pela entidade e o acompanhamento das suas atividades, a fim de salvaguardar a boa saúde da fundação, assegurando a sua continuidade.

Paes (2003, p. 401), explica que:

O velamento abrange, entre outros aspectos, o exame de sua escritura de instituição, da suficiência ou não de seu patrimônio e da sua dotação inicial para o cumprimento dos fins a que se destina, da composição de seus órgãos e da correção de seu funcionamento, da adequação da sua atividade para os fins a que foi criada, da legalidade e pertinência dos atos de seus administradores, a eficiente aplicação e utilização dos seus bens e de recursos financeiros, tudo a fim de verificar se realizam os seus órgãos dirigentes proveitosa gerência da fundação.

As fundações prestam contas ao Ministério Público através do programa Sistema de Cadastro e Prestação de Contas de Fundações (SICAP), onde ficam

registrados e arquivados os subsídios técnicos necessários à fiscalização destas entidades.

Conforme Paes (2003, p. 403), judicialmente, cabe ao Ministério Público, a realização de diversas providências em relação às fundações, tais como:

- anular todo e qualquer ato praticado pelos administradores e dirigentes que for contrário ao estatuto e a lei;
- propor ações cautelares para remoção de diretores, curadores ou dirigentes que não estejam cumprindo com as atribuições estatutárias ou legais;
- cobrar a prestação de contas daqueles administradores que não apresentarem na forma e no tempo devido;
- extinguir a fundação caso as finalidades se tornem ilícitas ou irregulares.

Dos exames das prestações de contas das fundações, surge a necessidade da comprovação *in loco*, através de auditoria contábil, da veracidade dos registros e fatos determinantes das referidas contas.

Essa estreita relação entre o Ministério Público e as fundações é imprescindível para o acompanhamento das atividades da fundação, a fim de fiscalizar o cumprimento dos interesses do instituidor e garantir que seu patrimônio seja destinado para o atendimento da finalidade a qual a fundação foi criada.

## 2.2 AUDITORIA

Neste tópico serão abordados os aspectos gerais da auditoria: conceitos, teorias e classificações.



### 2.2.1 Apresentação

A auditoria é uma atividade de assessoramento da Administração, voltada para o exame e a avaliação da adequação, da eficiência e eficácia dos controles, como também da qualidade do desempenho das áreas em relação às suas próprias atribuições quanto aos planos, metas, objetivos, e políticas definidas pelos administradores da Organização.

Franco e Marra (2000, p. 21), definem auditoria como:

A técnica contábil que – através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionados com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com princípios fundamentais e normas da Contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.

A organização pode dispor da auditoria interna ou externa. A auditoria interna é aquela realizada por profissionais da própria Instituição. Já a auditoria externa é realizada por profissionais independentes à organização.

A auditoria no setor público refere-se à administração do patrimônio público, de maneira que os órgãos públicos estão sujeitos à aprovação de suas contas pelo Tribunal de Contas.

Na Administração Pública, o gestor está limitado a fazer apenas o que permite a legislação, não podendo dispor livremente dos recursos públicos, tendo como preocupação a sociedade como um todo.

### 2.2.2 Histórico da Auditoria

Conforme Santi (1988, p. 17), não foi identificado na história da auditoria quem foi o primeiro auditor, apenas acredita-se que tenha sido um guarda-livros a serviço de mercadores italianos, por volta do século XV ou XVI, que devido à sua reputação e capacitação técnica passou a ser requisitado para esclarecer questões relacionadas à escrituração de suas transações. O autor julga que a profissão de auditor passou a ser diferenciada da profissão de contador, a partir do momento em que um especialista em escrituração contábil deixou de realizar seu trabalho para assessorar os demais especialistas mercadores, transformando-se em consultor público liberal.

Ainda segundo o autor, a auditoria nasceu na Inglaterra, no final do século XIX com a Revolução Industrial, e seu desenvolvimento prático deu-se a partir da institucionalização do investidor que participava da sociedade com o capital e não na administração.

De acordo com Sá (1998, p.21), o termo auditoria teve sua origem latina '*auditare*', aquele que ouve. Originou-se da necessidade de tomar medidas corretivas visando a apuração de fraudes e a honestidade dos administradores. O autor comenta que a auditoria remonta à era antes de Cristo, na antiga Suméria e, nas províncias Romanas, no primeiro século depois de Cristo. Na Idade Média, no Continente Europeu, surgiram as associações de profissionais que realizavam auditorias, em vista das necessidades do Clero em decidir sobre os empreendimentos da Igreja Católica.

Apesar das divergências quanto ao surgimento da contabilidade e da auditoria, é importante destacar que a auditoria surgiu da necessidade de confirmação e segurança da veracidade e da fidedignidade das informações contábeis.

No Brasil, não existe pesquisa quanto aos primórdios da auditoria, apenas sabe-se que sua origem é inglesa. Segundo Kanitz (1979), o primeiro parecer de auditoria no Brasil foi publicado em 1903 e refere-se a um parecer emitido pela Clarkson & Cross, em abril de 1903. Conforme Santi (1988), apesar de formalmente organizada em março de 1957, quando da constituição do Instituto de Contadores Públicos do Brasil, em São Paulo, a auditoria foi oficialmente reconhecida por ato do Banco Central apenas em 1968. A atividade foi fortalecida principalmente a partir de 1972, com a edição de regulamentações implementadas pelo Banco Central do Brasil e o Conselho Federal de Contabilidade e, sobretudo, pela criação do Instituto de Auditores Independente do Brasil.

De acordo com a necessidade de cada segmento, no decorrer dos anos, foram sendo desenvolvidos diversos tipos de auditoria. Atualmente, temos a auditoria contábil, operacional, auditoria tradicional, auditoria fiscalizadora, governamental, auditoria de sistemas, da qualidade, auditoria ambiental, dentre outras.

### **2.2.3 Formas de Auditoria**

A auditoria pode apresentar-se sob diferentes formas, de acordo com a necessidade de verificação dos processos, dos seus reflexos e suas vantagens.

Sá (1998, p.37), ressalta que “a variação decorre das diferentes necessidades, podendo mudar de processos, que não se deve admitir como autonomia, mas sim, como derivação de um mesmo método” e divide a auditoria em duas classes; são elas, a auditoria geral, sintética ou de balanço; e a auditoria detalhada ou analítica.

Por sua vez, Franco e Marra (2000, p.162), classificam a auditoria em diversas formas, com características peculiares; dividindo-a de acordo com a extensão do trabalho, de acordo com a profundidade dos exames; de acordo com a sua natureza; de acordo com os fins a que se destina e de acordo com as relações do auditor com a entidade auditada.

Nesta pesquisa aprofundou-se a abordagem de Franco e Marra (2000).

#### **2.2.2.1 De Acordo com a extensão dos trabalhos**

Conforme Franco e Marra (2000), quanto à extensão dos trabalhos, a auditoria pode ser geral, parcial ou específica e limitada.

##### **a) *Auditoria Geral***

Essa forma de auditoria engloba todas as demonstrações contábeis e as áreas operacionais da entidade. Pode variar em profundidade, sendo realizado exame integral ou amostragem das operações registradas, conforme julgamento do auditor em relação à segurança que os controles internos da entidade oferecem.

A Auditoria Geral é a forma mais completa em extensão, podendo destinar-se a diversos fins, tais como: acautelar interesses de acionistas e investidores; controle administrativo; atender exigências legais; avaliar a confiabilidade das demonstrações contábeis.

b) *Auditoria Parcial ou Específica*

Esta forma abrange apenas determinadas demonstrações contábeis e unidades operacionais. Pode estar voltada para o controle administrativo ou para atender aos interesses de acionistas e investidores, buscando apurar a situação econômica e/ou financeira da entidade, conferir custos, confirmar a existência de determinados valores patrimoniais; confirmar saldo de contas de terceiros, verificar o cumprimento de obrigações fiscais, verificar o atendimento dos preceitos da legislação societária, apurar desvios e malversações do patrimônio, apurar erros e fraudes, determinar o valor real do patrimônio líquido da entidade.

c) *Auditoria Limitada*

A auditoria por revisão limitada refere-se ao exame do conjunto de demonstrações contábeis de um determinado período, que não necessariamente coincida com o encerramento do exercício, sem, no entanto aplicar todos os procedimentos de auditoria requeridos pela auditoria convencional. Esta forma de auditoria irá depender da extensão dos trabalhos e da profundidade em que os exames serão realizados.

#### 2.2.2.2 De acordo com a profundidade dos exames

Segundo Franco e Marra (2000), a abordagem da auditoria quanto à profundidade dos exames, pode ser integral, por amostragem ou testes e analítica.

##### a) *Revisão Integral*

A revisão integral abrange o exame de todos os registros contábeis, de todos os documentos e de todos os controles internos da entidade auditada, equivalente a uma perícia, objetivando descobrir erros ou fraudes nos registros, nos documentos ou nos controles. Nas grandes organizações esta forma de auditoria torna-se economicamente inviável devido ao seu alto custo.

##### b) *Auditoria por amostragem ou testes*

Esta forma consiste no exame de certa porcentagem dos registros e dos documentos da entidade, que o auditor julga suficiente para emitir sua opinião sobre a exatidão e legitimidade do material examinado.

O auditor identifica as áreas de risco, utilizando-se de modelos matemáticos e estatísticos, realizando a quantidade de testes que julgar necessária para atender ao objetivo de seu trabalho.

### c) *Revisão Analítica*

Esta forma de auditoria compreende o exame minucioso de todo o fluxo dos controles internos, a fim de verificar sua aplicação e eficiência, e de exame analítico das operações de determinada natureza ou determinado período do ano. A revisão analítica é muitas vezes confundida com a revisão integral. A diferença está na análise e comparação de quocientes, coeficientes e índices utilizados na revisão analítica.

#### 2.2.2.3 De acordo com a tempestividade

Para Franco e Marra (2000), de acordo com a tempestividade, a auditoria pode ser permanente e eventual ou especial.

### a) *Auditoria permanente*

A auditoria permanente é exercida em todos os exercícios sociais da Instituição, podendo ser constante (continuada) ou sazonal (periódica).

A auditoria permanente constante visa a análise contínua das operações registradas e dos controles internos. Tem como vantagem a presença constante de um auditor, auxiliando, desta forma, na solução de problemas contábeis que possam surgir, bem como na descoberta de erros ou irregularidades, em tempo hábil, evitando sua repetição. Geralmente esta forma de auditoria é realizada por

auditores internos, mas pode também ser executada por auditores independentes. Esta última hipótese resulta num custo mais elevado para a organização.

A auditoria permanente sazonal é realizada em períodos determinados. Algumas organizações realizam este trabalho mensalmente, trimestralmente, semestralmente, anualmente, ou outra periodicidade adequada as suas necessidades. Como vantagem essa forma de auditoria traz economia de tempo para o auditor além de ser menos onerosa que a auditoria constante. Por outro lado, traz o acúmulo de trabalho nos períodos anteriores e posteriores ao encerramento dos balanços das entidades.

#### *b) Auditoria eventual ou especial*

A auditoria eventual ou especial é realizada sem caráter habitual, podendo ser geral ou parcial, integral ou por testes. Esta forma de auditoria, geralmente é aplicada com fins específicos, visando atender as diversas necessidades informativas dos usuários das demonstrações contábeis.

#### **2.2.2.4 De acordo com os fins a que se destina**

A auditoria pode ser destinada para diversos fins, visando sempre atender as necessidades de seus usuários, sejam eles usuários internos, como a própria administração da entidade, e demais colaboradores, ou usuários externos, como os acionistas minoritários, fornecedores, bancos, clientes, governo, etc.



Conforme Franco e Marra (2000, p.170), a auditoria pode ser realizada com as seguintes finalidades:

- Auditoria para acautelar interesses de acionistas e investidores
- Auditoria para controle administrativo
- Auditoria para apurar erros e fraudes
- Auditoria para concessão de crédito
- Auditoria para apurar o patrimônio líquido da empresa
- Auditoria para o cumprimento de obrigações fiscais
- Auditoria para atender a exigências legais
- Auditoria para confirmar a exatidão das demonstrações contábeis

Além das auditorias citadas pelos autores, têm-se outros tipos de auditorias, em função dos objetivos visados. Santos (2002, p. 61) apresenta alguns dos tipos de auditoria, que estão abordados na figura 02, abaixo apresentada.

<b>Tipo de Auditoria</b>	<b>Objetivos</b>
Auditoria contábil	Verificar e mensurar a adequação e confiabilidade dos registros e das demonstrações contábeis.
Auditoria governamental	Executar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e entidades da administração direta e indireta, no que se refere à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia da receita.
Auditoria operacional	Realização de verificações e análises objetivas e sistemáticas das operações da entidade auditada.
Auditoria de sistemas	Garantir a adequação, a privacidade dos dados e das informações procedentes dos sistemas eletrônicos de processamento de dados.
Auditoria da qualidade	Determinar se as atividades da qualidade e seus resultados estão de acordo com as disposições planejadas, se foram implementadas com eficácia e se estão adequadas ao alcance dos objetivos.
Auditoria ambiental	Resguardar o meio ambiente, facilitar a gestão do controle das práticas ambientais e avaliar a compatibilidade com as demais políticas da entidade.

Figura 02 – Tipos de auditoria e seus objetivos

Fonte: adaptado Santos (2002, p. 61)

#### 2.2.2.5 De acordo com a relação do auditor com a entidade auditada

No que diz respeito à relação do auditor com a entidade que recebe auditoria, a auditoria classifica-se em auditoria externa e auditoria interna.

##### a) *Auditoria externa*

De acordo com Franco e Marra (2000, p. 174), a auditoria externa “é aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada, e que poderá ser contratado para a auditoria permanente ou eventual”.

O auditor externo é um auditor independente, contratado eventualmente pela entidade para realizar determinadas tarefas de auditoria contábil, delimitadas no contrato.

A principal diferença da auditoria externa para as demais formas de auditoria, está no grau de independência que o auditor mantém com a entidade auditada. Para Franco e Marra (2000, p. 174) “a independência do auditor deve ser absoluta e jamais poderá aceitar imposições da empresa quanto ao procedimento que deverá adotar para a realização da auditoria, nem quanto às conclusões a que deve chegar”.

O auditor externo preocupa-se com a confiabilidade dos registros. Na realização das atividades são revisadas as demonstrações contábeis, o sistema de controles internos, bem como o sistema contábil da empresa auditada, no sentido de verificar se as informações apresentadas refletem a realidade

patrimonial e financeira, o resultado das operações e as origens e aplicações de recursos da entidade analisada. Verificando ainda se os demonstrativos foram elaborados de acordo com os princípios contábeis.

A auditoria externa, com o intuito de garantir a fidedignidade das Demonstrações Financeiras, pode utilizar-se de parte dos serviços da auditoria interna, sem contudo, deixar de cumprir seu objetivo.

#### *b) Auditoria interna*

Franco e Marra (2000, p. 175), definem auditoria interna como “aquela exercida por funcionário da própria empresa, em caráter permanente”.

O objetivo principal da auditoria interna é revisar e examinar documentos, registros, políticas e normas, atendendo as necessidades da administração. Contudo, apesar de seu vínculo com a entidade, o auditor interno, deve desenvolver suas atividades com independência profissional, evitando influências da administração.

A auditoria interna é realizada com maior frequência que a auditoria externa, devido ao menor custo para a entidade, e desenvolve testes mais abrangentes, uma vez que se preocupa com os dados de maneira geral e das diversas áreas da instituição, seja financeira, operacional ou administrativa.

Apesar das diferenciações entre a auditoria interna e a auditoria externa, é importante que os profissionais que as desenvolvem mantenham contatos frequentes, para que possam seguir os mesmos procedimentos na execução dos trabalhos.

## 2.3 NORMAS DE AUDITORIA

As Normas de auditoria são os requisitos básicos a serem observados no desenvolvimento de um trabalho de auditoria.

Para Franco e Marra (2000, p. 51), as normas de auditoria referem-se às “regras estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil, em todos os países, com o objetivo de regulamentar o exercício da função do auditor independente, estabelecendo orientação e diretrizes a serem seguidas por esses profissionais no exercício de suas funções”. Nestas normas estão definidas as exigências em relação à pessoa do auditor, à execução de seu trabalho, ao parecer que deverá ser por ele emitido e à ética profissional.

No Brasil, a auditoria contábil é norteadada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, ditadas pelos órgãos reguladores da profissão. A figura 03, abaixo apresentada, identifica as resoluções emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

<b>Resolução</b>	<b>Descrição</b>
CFC nº 996/04	Acrescenta alínea ao Item 14.1.2.4 e dá nova redação aos itens 14.1.2.7 e 14.2.1.1 da NBC T 14 – Norma sobre a Revisão Externa de Qualidade pelos Pares, aprovada pela Resolução CFC nº 964/03.
CFC nº 995/04	Dá nova redação a Resolução CFC nº 945/02, que dispõe sobre a NBC P 4 – Normas para Educação Profissional Continuada.
CFC nº 986/03	Aprova a NBC P 3 – Normas Profissionais do Auditor Interno.
CFC nº 986/03	Aprova a NBC T 12 – Da Execução da Auditoria Interna.
CFC nº 981/03	Aprova a NBC T 11.6 – Relevância na Auditoria.
CFC nº 974/03	Aprova a NBC T 11 – IT 10 – Transação com partes relacionadas.
CFC nº 965/03	Aprova alteração da NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente com alterações e dá outras providências.
CFC nº 964/03	Aprova a NBC T 14 – Norma sobre a Revisão Externa de Qualidade pelos Pares.
CFC nº 961/03	Aprova a NBC P 1 – IT – 02 – Regulamentação dos itens 1.2 – Independência, 1.6 – Sigilo e 1.12 – Manutenção dos líderes de equipe de auditoria da NBC P1 – Normas Profissionais do Auditor Independente.
CFC nº 957/03	Aprova a NBC T 11 – IT 08 – Continuidade normal das atividades da Entidade.
CFC nº 953/03	Dispõe sobre a alteração do modelo de parecer referido no item 11.3.2.3 da

	NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.
CFC nº 945/02	Aprova a NBC P 4 – Normas para Educação Profissional Continuada.
CFC nº 936/02	Aprova a NBC T 11 – IT – 07 – Planejamento de Auditoria.
CFC nº 914/01	Aprova a NBC T 11 – IT 06 – Supervisão e Controle de Qualidade.
CFC nº 851/99	Aprova a NBC P 1 – IT 01 – Regulamentação do Item 1.9 da NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente.
CFC nº 839/99	Aprova a NBC T 11 – IT 04 – Transações e Eventos Subseqüentes.
CFC nº 836/99	Aprova a NBC T 11 – IT 03 – Fraude e Erro.
CFC nº 830/98	Aprova a NBC T 11 – IT 05 - Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis.
CFC nº 828/98	Aprova a NBC T 11 - IT - 02 - Papéis de Trabalho e Documentação de Auditoria
CFC nº 820/97	Aprova a NBC T 11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.
CFC nº 803/96	Aprova o código de ética profissional do contabilista - CEPC.
CFC nº 752/93	Aprova a NBC T 11 - IT 01 - Carta de Responsabilidade da Administração.
CFC nº 678/90	Aprova normas sobre Procedimentos de Auditoria Independente - CVM.
CFC nº 673/90	Aprova normas sobre Procedimentos de Auditoria Independente.
CFC nº 648/89	Dispõe sobre a participação do estudante de Ciências Contábeis em trabalhos de Auditoria.
CFC nº 607/85	Aprova normas sobre Procedimentos de Auditoria Independente de Instituições Financeiras e entidades equiparadas.

Figura 03 – Resoluções sobre auditoria emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade

Fonte: adaptado CFC (2004)

Além das normas de auditoria determinadas pelo CFC, há ainda no âmbito nacional, os princípios de ética profissional aprovados pelo Instituto Brasileiro dos Auditores (AUDIBRA) e ainda, a Instrução nº 308/99, da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), que dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários e define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades que recebem auditoria no relacionamento com os auditores independentes.

Existem ainda as normas internacionais de auditoria da *International Federation of Accountants* (IFAC), órgão constituído em 1977 e que atualmente congrega mais de 140 países, incluindo o Brasil.

Conforme Franco e Marra (2000, p. 52), as normas emitidas por este órgão, não conflitam com as normas já existentes na maioria dos países, uma vez

que confirmam normas e procedimentos em uso em muitos países e harmonizam a estrutura profissional de tais países.

As normas de auditoria não abrangem somente aspectos técnicos referente à execução da auditoria, mas envolvem também o comportamento, a ética e o conhecimento necessários ao auditor para a realização de suas atividades.

### **2.3.1 Planejamento da Auditoria**

Antes que se dê início ao trabalho de auditoria, cabe aos auditores examinar a organização para conhecer o tipo de atividade por ela desenvolvida, sua complexidade, a legislação a ela aplicável, os seus controles internos e outras informações emitidas para que possam ser definidos os objetivos a serem atingidos e quais procedimentos serão aplicados.

Segundo a NBC T 11 – IT 07, Planejamento de Auditoria é

A etapa do trabalho na qual o auditor independente estabelece a estratégia geral dos trabalhos a executar na entidade a ser auditada, elaborando-o a partir da contratação dos serviços, estabelecendo a natureza, a oportunidade e a extensão dos exames, de modo que possa desempenhar uma auditoria eficaz.

Conforme estabelecido na NBC T 11, item 11.2.1.2, o planejamento de auditoria pressupõe adequado nível de conhecimento das atividades, os fatores econômicos, legislação aplicável, as práticas operacionais da entidade e o nível geral de competência de sua administração. Na figura 04, a seguir apresentada,

estão demonstrados os principais pontos que devem ser observados para a elaboração do planejamento de auditoria, de acordo com a NBC T 11 – IT 07.

Aspectos	Informações
Fatores econômicos que influenciam as atividades da entidade	<ul style="list-style-type: none"> <li>- O nível geral da atividade econômica da entidade e fatores que podem influenciar seu desempenho, tais como inflação, crescimento, recessão, deflação, desemprego, situação política, entre outros;</li> <li>- as taxas de juros e as condições de financiamento;</li> <li>- as políticas governamentais, tais como monetária, fiscal, cambial e tarifas para importação e exportação; e</li> <li>- o controle sobre capitais externos.</li> </ul>
Legislação aplicável	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Os impostos, taxas e contribuições a que a entidade está sujeita;</li> <li>- a regulamentação própria do setor de atividade; e</li> <li>- as informações que a entidade deve fornecer a terceiros em função de suas atividades, como, por exemplo, bancos, companhias abertas, seguradoras, fundos de pensão, etc.</li> </ul>
Práticas operacionais da entidade	<ul style="list-style-type: none"> <li>- A natureza das atividades e o tipo de operações realizadas;</li> <li>- a localização das instalações e o grau de integração entre elas;</li> <li>- os produtos fabricados e/ou vendidos ou os serviços prestados;</li> <li>- os mercados de atuação e sua participação;</li> <li>- sistemas de controle interno das principais atividades;</li> <li>- as margens de resultado operacional bruto, de contribuição e de resultado líquido;</li> <li>- as políticas de vendas e <i>marketing</i>, compras, estocagem, produção, manutenção e conservação de bens, e recursos humanos;</li> <li>- a identificação de clientes e fornecedores e a forma de relacionamento com eles;</li> <li>- as modalidades de inventários;</li> <li>- as franquias, licenças, marcas e patentes;</li> <li>- a pesquisa e o desenvolvimento de novos produtos ou serviços;</li> <li>- os sistemas de informações sobre as operações;</li> <li>- o uso de manuais operacionais;</li> <li>- o grau de interferência da administração e dos controladores nas operações da entidade; e</li> <li>- controles gerenciais.</li> </ul>
Competência da administração	<ul style="list-style-type: none"> <li>- A estrutura corporativa e o grau de relacionamento com os controladores;</li> <li>- as formas de relacionamento;</li> <li>- as formas de eleições e designações da administração;</li> <li>- a estrutura de capital e suas modificações em relação ao exercício anterior;</li> <li>- a estrutura organizacional, limites de alçada e definições de linhas de responsabilidade;</li> <li>- os objetivos e o plano estratégico da administração;</li> <li>- as aquisições, fusões, incorporações ou cisões efetuadas no período, ou efeitos decorrentes dessas operações, realizadas em períodos anteriores, e suas influências na administração;</li> <li>- a independência da administração para a tomada de decisões; e</li> <li>- a frequência das reuniões da administração e o grau de decisões tomadas.</li> </ul>
Conhecimentos das práticas contábeis adotadas	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Abranger o conhecimento detalhado das práticas contábeis adotadas pela entidade, para propiciar uma adequada avaliação da consistência das demonstrações contábeis</li> </ul>



	<ul style="list-style-type: none"> <li>- comparar as práticas contábeis adotadas no exercício com as adotadas no exercício anterior;</li> <li>- dimensionar seus efeitos na posição patrimonial e financeira e no resultado da entidade.</li> </ul>
Conhecimento do sistema contábil e controles internos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Ter conhecimento do sistema de contabilidade adotado pela entidade e de sua integração com os sistemas de controles internos;</li> <li>- avaliar o grau de confiabilidade das informações geradas pelo sistema contábil, sua temporalidade e sua utilização pela administração; e</li> <li>- avaliar o grau de confiabilidade dos controles internos adotados pela entidade, mediante a aplicação de provas de procedimentos de controle, dentro da abrangência definida no item 11.2.5 da NBC T 11.</li> </ul>
Áreas importantes da entidade	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Identificar as áreas importantes, de acordo com o tipo de atividade desenvolvida pela entidade;</li> <li>- ter conhecimento da espécie de produtos e serviços, do mercado de atuação, do perfil dos clientes e fornecedores, das formas de comercialização, do nível de dependência da entidade de clientes e fornecedores, os níveis de custos da entidade (financeiros, pessoal, impostos, matéria-prima, etc.)</li> <li>- identificar a legislação, normas e regulamentos que afetam a entidade;</li> <li>- a estrutura do passivo e níveis de endividamento;</li> <li>- realizar uma análise da tendência da entidade.</li> </ul>
Volumes de transações	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Conhecer e dimensionar os testes a serem aplicados e os períodos em que tais volumes são mais significativos;</li> <li>- Identificar como as normas internas são seguidas, suas diversas fases, as pessoas envolvidas e os controles internos adotados sobre elas; e</li> <li>- Definir as amostras a serem selecionadas.</li> </ul>
Complexidade das transações	<ul style="list-style-type: none"> <li>- A complexidade das transações de uma entidade pode significar a necessidade de planejar a execução dos trabalhos com profissionais mais experientes ou de haver uma supervisão mais direta durante sua realização;</li> <li>- as operações complexas podem ser passíveis de erro e fraude, com maior frequência, se não possuírem controles que atendam às exigências e riscos das operações;</li> <li>- as transações complexas podem determinar um ciclo mais longo para a realização do negócio e margens de lucros não-uniformes para um mesmo tipo de operação, visto existir, muitas vezes, o fator oportunidade;</li> <li>- uma entidade com operações complexas exige maior grau de especialização e experiência da administração.</li> </ul>
Uso do trabalho de outros auditores	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Deve ser considerada a participação de outros auditores independentes, auditores internos e de especialistas na execução do trabalho na entidade auditada, de forma a consolidar as informações emitidas pelos auditores.</li> </ul>
Exigências e prazos estabelecidos por órgãos reguladores	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Verificar o enquadramento da entidade em determinadas normas, e prazos estabelecidos por órgãos reguladores e se tais exigências estão sendo devidamente cumpridas pela entidade.</li> </ul>

Figura 04 – Aspectos relevantes a serem observados no planejamento de auditoria

Fonte: adaptado da NBC T 11 – IT 07



Assim, o auditor ao prever tais informações relevantes, segue para a realização do planejamento.

Conforme Attie (1995), a realização do planejamento dos trabalhos de auditoria engloba as seguintes etapas:

- a) Definição dos trabalhos: é a identificação dos trabalhos a serem realizados.
- b) Período de execução: determina o prazo para a realização dos trabalhos.
- c) Pessoal envolvido: identifica qual o pessoal envolvido na execução dos trabalhos.
- d) Conhecimento das operações: estabelece o conhecimento prévio das operações a serem auditadas.
- e) Avaliação do controle interno: analisa o controle interno existente, determinando a sua efetividade, apontando possíveis deficiências e apresentando sugestões.
- f) Escopo do trabalho: determina a profundidade dos trabalhos.
- g) Programa de trabalho: é o plano que será observado na realização dos trabalhos de auditoria, trata-se de uma previsão dos trabalhos que deverão ser desenvolvidos. O programa de auditoria identifica os objetivos a serem alcançados, os procedimentos a serem seguidos e o tempo estimado para realizá-los. É fundamental também constar, no programa, a avaliação do controle interno, que proporcionará ao auditor uma maior segurança a fim de evitar desvios, desfalques ou falhas. Outro aspecto importante a ser apresentado no programa de trabalho refere-se à

verificação das contas, à relevância dos saldos e ao volume das transações da entidade auditada.

h) Execução do trabalho: realização do trabalho de campo baseado no programa de trabalho, com a supervisão adequada ao pessoal de campo.

i) Controle da realização: manutenção do sistema de registro dos trabalhos já realizados e dos a realizar.

j) Finalização do trabalho: análise dos objetivos e procedimentos de auditoria e revisão dos papéis de trabalho, que servirão de base para o relatório final.

k) Relatório final: discorre sobre o que foi verificado no decorrer dos trabalhos, apresentando recomendações ou conclusões obtidas.

Por ser extremamente abrangente o número de observações a serem realizadas no processo de planejamento da auditoria, é importante que sejam definidos critérios de priorização, de forma a possibilitar a execução dos trabalhos dentro do período previsto. É imprescindível, para um bom trabalho, que o planejamento seja embasado em critérios objetivos, reduzindo a subjetividade ao mínimo e tornando maiores as chances de implementação do que foi planejado.

### **2.3.2 Relevância em Auditoria**

Conforme Attie (1995, p. 39), relevância “é aquele item de maior importância de um fato ou de um elemento em relação ao objetivo do exame, às demonstrações financeiras e ao parecer do auditor”.

Ao definir a extensão de seu trabalho, o auditor leva em consideração diversos fatores, como os controles internos da entidade auditada, os testes e procedimentos a serem adotados e o objetivo que deseja alcançar. Para tanto, deve considerar a relevância dos itens que constem no seu trabalho. Os aspectos quantitativos bem como os qualitativos, que possam causar certas distorções nas informações, devem ser observados e documentados nos papéis de trabalho de auditoria, para que sejam usados como referência durante a realização dos trabalhos. A determinação do que é relevante, neste contexto, é questão de julgamento profissional.

É imprescindível ao auditor ter plena consciência do nível de relevância das suas informações, para evitar que ocorrências pouco significativas sejam destacadas em detrimento de outras com maior importância.

A NBC T 11.6, que trata da relevância na auditoria, define que:

A relevância depende da representatividade quantitativa ou qualitativa do item ou da distorção em relação às demonstrações contábeis como um todo ou a informação sob análise. Uma informação é relevante se sua omissão ou distorção puder influenciar a decisão dos usuários dessa informação no contexto das demonstrações contábeis. (NBC T 11.6.2)

Dessa forma, a relevância proporciona um limite e atua como um ponto de corte, que seleciona as informações julgadas importantes para a execução do trabalho.

### 2.3.3 Amostragem em Auditoria

Mesmo que a equipe de auditoria tenha acesso ao banco de dados da entidade auditada, é inviável realizar a auditoria de todos os registros e transações, devido ao alto custo e o prazo exigido pela legislação para a publicação das demonstrações contábeis. Segundo a NBC T 11.2.9, que trata da amostragem em auditoria, “ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou método de seleção de itens a serem testados, o auditor pode empregar técnicas de amostragem”.

Sendo a amostragem uma técnica que permite juízo qualitativo ou quantitativo sobre a totalidade de dados a partir de um exame parcial dos mesmos, ela requer conceitos quanto ao planejamento e execução dos procedimentos de amostragem. A definição da amostra deve ser realizada com objetividade e clareza, uma vez que a quantificação inapropriada poderá induzir a trabalhos desnecessários ou a não observação de aspectos relevantes. Conforme a NBC T 11.2.9, os seguintes fatores devem ser levados em consideração, na determinação da amostra:

- a) população objeto da amostra;
- b) estratificação da amostra;
- c) tamanho da amostra;
- d) risco da amostragem;
- e) erro tolerável; e
- f) erro esperado.

Ainda de acordo com a NBC T 11.9.2, na seleção da amostra devem ser considerados:

- a) seleção aleatória;
- b) seleção sistemática, observando um intervalo constante entre as transações realizadas; e
- c) seleção casual, a critério do auditor, baseada em sua experiência profissional.

Os métodos de amostragens mais comumente utilizados, estão expostos na figura 05, a seguir apresentada.

<b>Método de amostragem</b>	<b>Definição</b>
Amostragem aleatória	A população é escolhida aleatoriamente para assegurar dados isentos de tendências ou distorções.
Amostragem sistemática	São estabelecidos níveis de representatividade, observando um intervalo uniforme entre os dados.
Amostragem estratificada	Estabelecem-se estratos de modo que a variância do valor do item seja a menor possível dentro de cada estrato (homogeneidade).
Amostragem por julgamento	Os testes a serem realizados baseiam-se no julgamento pessoal do auditor.
Amostragem grupal ou por lotes	Estabelecem-se subgrupos heterogêneos representativos da população total.

Figura 05 – Métodos de amostragens  
Fonte: adaptado Aberton (2004, p. 67)

A amostragem de auditoria, por se tratar de um universo parcial dentro de um todo, quanto maior for sua confiabilidade, maior será a qualidade dos serviços prestados. Para tanto, o auditor deve utilizar-se de técnicas estatísticas, algébricas, matemáticas e de lógica para que consiga coletar evidências suficientes, válidas e relevantes que dêem suporte na elaboração do relatório de auditoria.

### 2.3.4 Sistema de Controle Interno

Do estudo dos conceitos apresentados por diversos autores, nota-se que não há uma conformidade no que se deva entender por controle interno.

Conforme define o *Institut Français des Experts Comptables* (apud Sá, 1998, p. 106), "o controle interno é formado pelo plano de organização e de todos os métodos e procedimentos adotados internamente pela empresa para proteger seus ativos, controlar a validade dos dados fornecidos pela Contabilidade, ampliar a eficácia e assegurar a boa aplicação das instruções da direção".

O Sistema de Controle Interno compreende, portanto, todos os registros, livros, papéis, formulários, notas, faturas, documentos e outros instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, utilizados para prever, observar, dirigir ou governar os fatos ocorridos na empresa e que produzam efeitos no seu patrimônio.

A importância do sistema de controle interno varia com a dimensão da organização, sendo que em grandes organizações a implementação de um sistema eficaz torna-se imprescindível para o cumprimento dos objetivos estabelecidos.

Através do Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho, o Governo instituiu o sistema de controle interno da administração financeira do Estado (SCI), buscando promover a difusão de uma "cultura de controle" em todos os níveis da administração financeira do Estado.

### **2.3.5 Procedimentos e Técnicas de Auditoria**

Após avaliar o sistema de controle interno, o auditor deverá planejar e elaborar seus papéis de trabalho, definindo os procedimentos e técnicas de auditoria a serem aplicadas no caso concreto. Um bom planejamento facilitará o desempenho do trabalho de auditoria. O auditor deverá ter habilidade para optar pela melhor forma de obtenção dos dados e informações necessárias para dar suporte ao seu trabalho. Para que isso ocorra, é necessário o auditor ter bom senso e zelo ao coletar as informações, pois é com base nelas que seu trabalho será fundamentado.

Carlin (2001, p.25), explica que é imprescindível à pessoa do auditor ter habilidades especializadas, conhecimento técnico e competência acumulados através de estudos, de cursos de aperfeiçoamento e da experiência adquirida com o exercício da profissão.

Existem diversos procedimentos e técnicas de auditoria que devem ser aplicados de maneira que o auditor obtenha segurança no momento de dar sua opinião. Tais técnicas e procedimentos facilitam o desempenho do auditor na estruturação, planejamento, elaboração e execução dos trabalhos, para que sejam atingidas as expectativas da auditoria.

Segundo Attie (1995, p.110), as técnicas de auditoria são as seguintes: inspeção física, confirmação, exame da escrituração, conferência de cálculos, investigação minuciosa, inquérito, exame dos registros auxiliares, correlação das informações obtidas e observação.

#### *a) Inspeção física*

Conforme Attie (1995), inspeção física consiste na verificação *in loco*, que o auditor irá efetuar para formar sua opinião quanto à existência física do objeto ou item examinado. Este exame deve conter as seguintes características referentes ao item ou objeto sob questão: quantidade, existência física (constatação visual), identificação, autenticidade e qualidade.

São exemplos de inspeção física: contagem de caixa, contagem de estoques, contagem de investimentos, contagem de ativo imobilizado e contagem de duplicatas a receber ou a pagar.

#### *b) Confirmação*

De acordo com Attie (1995), a confirmação ou circularização resulta na obtenção de declaração formal e independente de pessoas não ligadas à entidade. Para o procedimento de confirmação é necessário que a entidade seja informada sobre o assunto a ser confirmado e que o despacho e as respostas dos pedidos de confirmação sejam obtidos diretamente pelo auditor.

Alguns dos exemplos de procedimentos de auditoria de confirmação são: confirmação de contas a receber, confirmação de advogados, confirmação de empréstimos, confirmação de bancos conta/movimento e confirmação de estoques em poder de terceiros.



*c) Exame dos documentos originais*

O exame dos documentos originais, segundo Attie (1995), é o procedimento voltado para a comprovação das transações efetuadas, seja por questões legais, comerciais ou apenas de controle. Ao realizar este exame, o auditor deve observar a autenticidade, a normalidade, a aprovação e o registro dos documentos.

Como exemplo de procedimentos de auditoria de exames dos documentos originais temos a documentação de aquisição de matérias primas, a documentação de itens do imobilizado e a documentação de vendas realizadas.

*d) Conferência de cálculos*

Segundo Attie (1995), este é um procedimento simples, mas completo por si mesmo, em que se verifica a exatidão das operações aritméticas. Embora os valores possam ter sido conferidos pela empresa, é de extrema importância que sejam conferidos pelo auditor, uma vez que seu objetivo é garantir a fidedignidade das operações.

São exemplos de conferência de cálculos: cálculo da listagem de estoques, soma do razão auxiliar de clientes/fornecedores, cálculo de correção monetária sobre o permanente e cálculo da depreciação dos bens do imobilizado.

*e) Exame da escrituração*

De acordo com Attie (1995), o exame da escrituração é a técnica utilizada para constatar a veracidade das informações contábeis ou dos controles internos, além de identificar áreas de maior risco. Possibilita também o levantamento de análises, composições de saldo, conciliações e outras que afetam as demonstrações contábeis.

São exemplos de exame de escrituração, a análise de outras contas a receber, a composição do saldo de importações em trânsito, a análise de despesas de viagens e conciliação bancária.

*f) Investigação minuciosa*

Segundo Attie (1995), a investigação minuciosa é o exame profundo a matéria auditada, de forma a assegurar a veracidade da informação.

Exemplos de procedimentos de auditoria de investigação minuciosa são: o exame minucioso da razoabilidade da provisão para devedores duvidosos; exame detalhado dos relatórios de despesas de viagens, exame detalhado da documentação de compras e vendas e exame minucioso dos pagamentos realizados.

#### *g) Inquérito*

Conforme Attie (1995), inquérito consiste na formulação de perguntas e na obtenção de respostas satisfatórias. Este procedimento deve ser bem aplicado, evitando-se questionamentos desnecessários, não objeto da auditoria. As respostas podem ser obtidas através de declarações formais ou informais. A informação obtida deve ser examinada visando sua efetiva comprovação e veracidade.

São exemplos deste procedimento: inquérito acerca das vendas no período, inquérito sobre a posição dos investimentos e inquérito sobre os controles internos existentes.

#### *h) Exames dos registros auxiliares*

Esta técnica, de acordo com Attie (1995), consiste na verificação dos registros auxiliares a fim de dar suporte de autenticidade aos registros principais examinados.

Como exemplos de exames de registros auxiliares têm-se o exame do registro auxiliar de vendas e o exame do registro auxiliar de estoques (kardex).

#### *i) Correlação das informações obtidas*

Segundo Attie (1995), esta técnica refere-se ao relacionamento harmônico do sistema contábil de partidas dobradas. Durante a execução do trabalho, o

auditor realizará serviços cujas informações estarão relacionadas com outras áreas do controle da entidade.

São exemplos de procedimentos de auditoria de correlação com as informações obtidas, os recebimentos de duplicatas a receber, os pagamentos a fornecedores, constituição da provisão para devedores duvidosos, a correção monetária do imobilizado e a depreciação do imobilizado.

#### *j) Observação*

A técnica da observação, conforme Attie (1995), está diretamente relacionada ao poder de constatação visual do auditor, e ao seu senso crítico, podendo identificar erros, problemas ou deficiências graves.

Como exemplos de observação pode-se citar a observação de despesas consideradas como disponíveis, a observação da uniformidade aos princípios da contabilidade e a observação de passivos não registrados.

### **2.3.6 Papéis de Trabalho**

A Resolução nº 820/97, que aprova a NBC T 11, item 11.1.3.1, define os papéis de trabalho como “o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião”.

Os papéis de trabalho servem como base e sustentação da opinião do auditor. Neles são testemunhados os trabalhos realizados e a maneira como

foram realizados, bem como as conclusões a que chegou o auditor. Através dos papéis de trabalho é possível avaliar a competência dos auditores e a qualidade das informações por ele fornecidas, e verificar se foram cumpridas as normas de auditoria geralmente adotadas e aplicados os procedimentos de auditoria de forma a permitir que o auditor exteriorize sua opinião.

De acordo com Attie (1995, p. 70), “durante a execução do trabalho, todas as informações obtidas pelo auditor deverão estar adequadamente expostas nos papéis de trabalho”. Os pontos essenciais que deverão estar demonstrados nos papéis de trabalho são os seguintes:

- a) *revisão do controle interno*: o controle interno é a base para determinação do trabalho a ser realizado;
- b) *relevância e relatividade*: determinação da materialidade ou risco relativo que irá incorrer para a determinação do escopo do trabalho;
- c) *escopo do trabalho*: definição da extensão dos procedimentos de auditoria que serão aplicados;
- d) *objetivo do exame*: definição do que se deseja determinar, provar ou conseguir;
- e) *planejamento do trabalho*: conhecimento prévio das operações e extensão das informações a serem evidenciadas;
- f) *julgamento profissional*: identificação se o objetivo foi atingido satisfatoriamente;
- g) *informações e fatos materiais*: colocação adequada das informações e dos fatos materiais obtidos no transcorrer do trabalho;

- h) fonte das informações obtidas:* indicação da obtenção de todas as informações constantes nos papéis de trabalho; e
- i) conclusão:* opinião a respeito do trabalho realizado, e se os objetivos foram alcançados.

### **2.3.7 Relatório de Auditoria**

Os produtos finais da auditoria são os relatórios emitidos pelos auditores. Por meio destes relatórios, também denominados parecer e relatório de recomendação, os auditores expressam sua opinião profissional a respeito dos trabalhos executados de acordo com o que fora planejado. Conforme Franco e Marra (2000, p. 447), é através do relatório de auditoria que os usuários recebem do auditor as informações referentes ao trabalho realizado, a sua abrangência, a forma como foi realizado, os fatos relevantes que foram observados, bem como as conclusões quanto à veracidade dos dados e informações contidas nos demonstrativos contábeis.

Segundo Attie (1995, p. 45), o parecer é normalmente dividido em duas partes. Na primeira parte, também chamada de “escopo”, o auditor determina os exames realizados e a maneira como conduziu seu trabalho e na última parte, ele formaliza sua opinião. Pode ocorrer ainda, a inclusão de um parágrafo intermediário, onde o auditor presta informações que julgar necessárias para esclarecer observações e comentários ou referências que melhor possam sustentar sua conclusão.

O parecer é classificado, conforme a NBC T 11, em parecer sem ressalva, parecer com ressalva, parecer adverso e parecer com abstenção de opinião:

- a) *parecer sem ressalva*: também chamado de parecer limpo, é emitido pelo auditor quando as demonstrações contábeis, da empresa auditada, representam adequadamente a posição financeira e patrimonial e o resultado das operações está de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade, ou seja, quando o auditor dá pela regularidade das demonstrações examinadas.
- b) *parecer com ressalvas*: este tipo de parecer é emitido quando o auditor, ao analisar documentos e demonstrações, identifica irregularidades ou erros relevantes.
- c) *parecer adverso*: é emitido quando o auditor verificar que os documentos analisados ou os demonstrativos contábeis estão incorretos ou incompletos de tal forma que impossibilitem a emissão do parecer com ressalvas.
- d) *Parecer com abstenção de opinião*: é aquele em que o auditor deixa de emitir sua opinião por não possuir provas ou sustentação suficiente para fundamentá-la. A falta de sustentação advém de diversas razões tais como limite no escopo do trabalho, incerteza em relação à documentação, parte do exame efetuado por outros auditores, falta de uniformidade na aplicação dos princípios contábeis, entre outras.

Além do parecer de auditoria, o auditor prepara o relatório de recomendações, também chamado de relatório longo. Este relatório é o produto

final e a apresentação aos usuários, de maneira analítica dos pontos divergentes levantados e das recomendações e sugestões apresentadas pelo auditor.

Segundo a Audibra (1992), o conteúdo do relatório varia conforme a natureza e o tamanho de cada trabalho, devendo conter, quando aplicável, os seguintes tópicos:

- a) nome da empresa/área;
- b) tipo do exame;
- c) objetivos da auditoria;
- d) período examinado;
- e) princípios; normas e legislação aplicáveis;
- f) grau de cumprimento do plano de auditoria;
- g) principais mudanças operacionais, administrativas e financeiras ocorridas;
- h) resumos comparativos;
- i) problemas e questões que exigem estudos mais aprofundados;
- j) recomendações destinadas ao aprimoramento de sistemas e dos controles internos.

Um dos diferenciais que as empresas de auditoria estão utilizando para manter e conquistar novos clientes, diz respeito à qualidade de seus relatórios. Portanto, todo trabalho realizado pelos auditores irá resultar em duas peças: o parecer e o relatório de recomendações.

A figura 06, a seguir, apresenta uma síntese dos tipos de relatórios e suas principais características.



<b>Tipos</b>	<b>Modalidades</b>	<b>Emitente</b>	<b>Tipo de auditoria</b>
<b>Parecer</b> (relatório sintético)	Sem ressalva ou limpo Com ressalva Adverso Com abstenção de opinião	Auditor independente	Auditoria contábil
<b>Relatório de Recomendações</b> (relatório analítico)	É um relatório explicativo dos pontos divergentes, com sugestões.	Auditor independente e interno	Qualquer tipo de auditoria, inclusive a contábil.

Figura 06 – Síntese dos relatórios de auditoria

Fonte: Alberton (2004, p. 74)

Após a revisão da literatura específica da área de auditoria contábil, pode-se ter uma visão geral da complexidade e da responsabilidade dos trabalhos que os profissionais da área de auditoria executam.

## 2.4 AUDITORIA EM FUNDAÇÕES DE APOIO

A auditoria com suas técnicas e procedimentos propiciam uma maior confiabilidade para os gestores e demais usuários das informações referentes às instituições.

De acordo com (Carlin, 2001 p. 24), para que o trabalho de auditoria seja bem sucedido, é necessário ser planejado com antecedência, para prever as circunstâncias com que o auditor irá defrontar-se. O planejamento é elaborado com base na legislação específica, nas normas próprias da entidade a ser auditada, no resultado das auditorias anteriores, na organização contábil, dentre outros fatores.

Após o planejamento, segue-se a auditoria, dividida nas seguintes etapas:

- a) Exames e estudos preliminares nas fundações referidas;

b) Análise das contas da instituição: análise geral, análise das contas do ativo, análise das contas do passivo e análise das contas de resultado.

O auditor trabalha com evidenciação para depois emitir seu parecer que avalia a situação da entidade. As fundações de apoio necessitam de instrumentos que indiquem de maneira confiável e precisa o desempenho da suas funções, pois como recebem recursos de diversas origens, devem apresentar transparência em suas contas, para isso, utilizam-se da auditoria como ferramenta de gestão.

Uma vez revisada a teoria sobre fundações e auditoria, passa-se a apresentar o estudo de caso.

### 3. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DO ESTUDO DE CASO

Neste capítulo aborda-se inicialmente, as características da FEPESE e na sequência apresenta-se a proposta de planejamento de auditoria para a referida fundação.

#### 3.1 FUNDAÇÃO DE ESTUDOS E PESQUISAS SÓCIO-ECONÔMICAS (FEPESE)

A Fundação de Estudos e Pesquisas Sócio-Econômicas (FEPESE) foi fundada em 26 de outubro de 1977 por setenta professores da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), das áreas de Ciências Contábeis, Economia e Administração, com o objetivo de promover projetos de pesquisa, ensino e extensão universitária.

Instituída como uma sociedade civil sem fins lucrativos, foi declarada como Entidade de Utilidade Pública no Município de Florianópolis de acordo com a Lei Municipal de nº 1950/80.

Entre os objetivos da FEPESE, apresentam-se, de acordo com seu estatuto, os seguintes:

- elaborar, coordenar, executar e apoiar projetos de pesquisa, ensino e extensão universitária e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, preferencialmente no âmbito sócio-econômico e em colaboração com a Universidade Federal de Santa Catarina;

- promover cursos, seminários, palestras e outras atividades correlatas, do interesse da comunidade universitária e de outros segmentos da sociedade;
- estimular e promover consultoria técnica de alto nível, programas de capacitação e prestação de serviços técnicos especializados, no atendimento às solicitações de empresas, entidades, órgãos e instituições de natureza pública ou privada;
- levantar, processar, armazenar, analisar e divulgar dados e informações sócio-econômicos, em parceria com entidades públicas ou privadas, interessadas em seus resultados;
- instituir e apoiar bolsas de estudos e pesquisas, campos de estágio e de aperfeiçoamento, a docentes, servidores técnico-administrativos e alunos;
- atuar como "Agente de Integração", na forma da Lei nº 6.494/77, regulamentada pelo Decreto nº 87.497/82;
- propiciar, através de estágios, a complementação do ensino e da aprendizagem a serem planejados, executados, acompanhados e avaliados em conformidade com currículos, programas e calendários escolares, a fim de se constituírem um instrumento prático, de aperfeiçoamento técnico-cultural, científico e de relacionamento humano;
- identificar, para as instituições de ensino, as oportunidades de estágios curriculares junto a pessoas jurídicas de direito público e privado;

- facilitar o ajuste das condições de estágios curriculares; e
- prestar serviços administrativos de cadastramento de estudantes, campos e oportunidades de estágios curriculares e extracurriculares, bem como de execução do pagamento de bolsa e outros solicitados pelas instituições de ensino.

Entre as atividades desenvolvidas pode-se destacar: a promoção de cursos, seminários e palestras, realização de concursos públicos, prestação de serviço de assessoria, apoio a bolsas de estudo e pesquisas, manutenção da agência de integração empresa-escola administrando contratos de estágios e selecionando recursos humanos, apoio na elaboração e gestão de projetos técnico científicos, culturais, artísticos e esportivos.

A estrutura física da FEPESE aumentou consideravelmente nos últimos 20 (vinte) anos. Sua sede localiza-se no Campus Universitário, próximo ao Centro Sócio-Econômico e dispõe de salas de aula equipadas e climatizadas, auditório com capacidade para sessenta pessoas e funcionários especializados.

A sua estrutura organizacional é constituída pelos membros instituidores, membros participantes e membros mantenedores, que estão divididos entre os órgãos que a compõem, tais como a Assembléia Geral, o Conselho Deliberativo, a Diretoria da Fundação e as gerências. Tal estrutura pode ser visualizada na figura 07, a seguir apresentada.

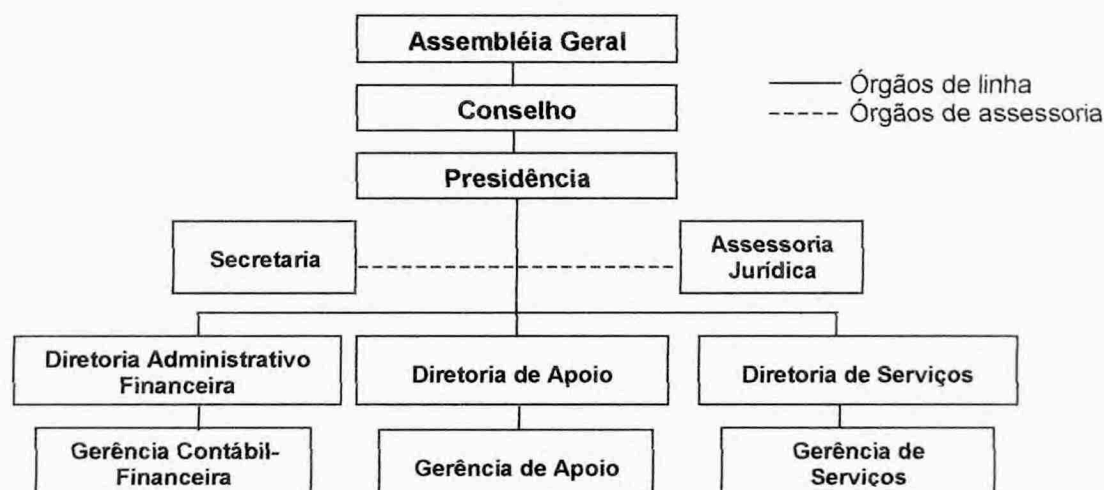


Figura 07 – Organograma estrutural da FEPESE

Fonte: FEPESE (2004)

Atualmente a FEPESE conta com 27 (vinte e sete) funcionários que estão divididos entre os seguintes setores: Agência de Integração, Setor Financeiro, Contabilidade, Projetos, Diretoria, Secretaria e Recepção.

### 3.2 PROPOSTA DE PLANEJAMENTO DE AUDITORIA PARA A FEPESE

Para o sucesso do trabalho de auditoria é imprescindível desenvolver, com antecedência, um planejamento de auditoria, para prever as situações com as quais o auditor irá defrontar-se.

O planejamento será elaborado na extensão e profundidade julgadas necessárias, considerando a legislação específica, o fim para que a fundação foi criada, as normas próprias da fundação, a organização contábil, o número de operações, dentre outros fatores julgados relevantes.

Após a realização da pesquisa, faz-se a seguinte proposta de planejamento para auditoria na FEPESE:

### 3.2.1 Objetivos da auditoria

A realização da auditoria na FEPESE inclui os seguintes objetivos:

- Verificar se os dados das demonstrações contábeis refletem a realidade;
- verificar se os recursos utilizados estão de acordo com a finalidade prevista em seu Estatuto;
- verificar o recolhimento de encargos e tributos da Fundação; e
- verificar a regularidade dos registros da Fundação em órgãos fiscalizadores/competentes.

### 3.2.2 Planejamento do trabalho

Para o planejamento do trabalho, serão seguidas as seguintes etapas: visita à fundação em questão, definição da equipe de profissionais que realizará o trabalho, definição do prazo de execução dos trabalhos, verificação dos registros da fundação, elaboração de um escopo de trabalho e o emprego das técnicas e procedimentos de auditoria.

#### a) *Visita à FEPESE*

Esta etapa consiste no primeiro contato direto com a fundação em questão. Será verificada a organização contábil e administrativa da FEPESE, a

maneira como ela está estruturada e como organiza seus documentos e registros contábeis e administrativos.

b) *Pessoal envolvido*

Com base no objetivo da auditoria e após mantido o contato com a instituição, será definida a equipe que realizará a auditoria. A equipe será composta por profissionais qualificados, que, além do conhecimento de contabilidade e das técnicas de auditoria, entendam também das peculiaridades da fundação, o ramo das atividades e a legislação aplicável à entidade. Os profissionais envolvidos deverão manter boa conduta profissional, baseada na transparência e ética, a fim de alcançar os objetivos da auditoria com eficiência e qualidade.

c) *Período de execução*

Com base nos objetivos da auditoria, no volume dos dados a serem analisados, na equipe de profissionais que realizarão o trabalho e, ainda, nos controles internos da fundação, será estimado um período hábil para a realização do trabalho e elaborado um cronograma que servirá como referência durante esse período.



d) *Verificação dos registros*

Será realizada uma análise dos registros obrigatórios da fundação, a fim de observar se tais registros atendem as condições previstas em lei para ser fundação de apoio e se estão atualizados.

e) *Escopo do trabalho*

Considerando a verificação dos controles internos, o escopo do trabalho será realizado da seguinte maneira:

- Constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados;
- avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da Fundação, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em seu conjunto; e
- análise dos projetos desenvolvidos pela fundação e suas atividades.

f) *Procedimentos de auditoria*

Os procedimentos previstos para a realização do trabalho de auditoria na FEPESE estão apresentados na figura 08, a seguir.

PROCEDIMENTO	DESCRIÇÃO
Observância do controle interno	- Verificar os controles internos da fundação, sejam eles: procedimentos, instruções de trabalho, documentos, registros, faturas e outros instrumentos utilizados pela fundação para prever, conduzir e sustentar as informações apresentadas.
Exame Físico	- Realizar a contagem de caixa, fundo fixo e bancos;

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- conta movimento;</li> <li>- verificar as aplicações financeiras;</li> <li>- verificar as contas a receber de terceiros com destaque para a conta "Clientes - pessoas jurídicas";</li> <li>- realizar a contagem física dos investimentos;</li> <li>- realizar inspeção física dos bens do imobilizado;</li> <li>- verificar os valores a pagar.</li> </ul>
Circularização	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Confirmação de saldos bancários;</li> <li>- confirmação das pessoas autorizadas a assinar;</li> <li>- confirmação de aplicações financeiras;</li> <li>- confirmação das contas a receber e valores a recuperar;</li> <li>- confirmação dos adiantamentos concedidos;</li> <li>- confirmação dos valores a pagar.</li> </ul>
Exame de documentos originais	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Realizar o exame documental de aplicações financeiras;</li> <li>- verificar as atas de assembléias ou de reuniões;</li> <li>- examinar os contratos e convênios;</li> <li>- examinar as guias de recolhimento de impostos, taxas e contribuições;</li> <li>- verificar a documentação dos itens que compõem o ativo imobilizado;</li> <li>- examinar as notas ou faturas fiscais;</li> <li>- examinar o estatuto social.</li> </ul>
Cálculos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Efetuar a soma das conciliações;</li> <li>- realizar a soma do razão auxiliar de bancos;</li> <li>- calcular os juros pagos ou recebidos;</li> <li>- somar os adiantamentos concedidos;</li> <li>- efetuar o cálculo da depreciação do imobilizado;</li> <li>- calcular os tributos a pagar.</li> </ul>
Exame da escrituração (registros contábeis operacionais)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Realizar o exame de conta de razão de caixa, bancos e aplicações financeiras;</li> <li>- verificar a contabilização no período de competência;</li> <li>- examinar a conta razão de receitas e despesas;</li> <li>- conferir a conta de razão do imobilizado;</li> <li>- verificar as despesas com viagens;</li> <li>- examinar os livros de apuração dos tributos a pagar.</li> </ul>
Investigação	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Investigar os valores relevantes que constituem o montante de "Outras Contas", tais como: outras disponibilidades, outros adiantamentos, outros passivos circulantes, outros passivos exigíveis a longo prazo, outras contas do patrimônio social, outras despesas com serviços contratados e outras despesas administrativas.</li> </ul>
Inquérito	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Solicitar explicação para a documentação examinada;</li> <li>- requerer explicação para despesas julgadas anormais;</li> <li>- questionar sobre a posição dos investimentos;</li> <li>- realizar um inquérito sobre a existência de passivos não registrados.</li> <li>- questionar o não detalhamento das contas do Balanço Patrimonial.</li> </ul>
Exame dos registros auxiliares	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Examinar os registros de recebimentos e pagamentos;</li> <li>- exame das planilhas de amortização de empréstimos.</li> </ul>
Correlação das informações obtidas	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Relacionar os recebimentos e pagamentos com o disponível;</li> <li>- relacionar as despesas antecipadas com o resultado;</li> <li>- relacionar das compras de investimentos realizadas</li> </ul>

	com o disponível ou passivo; - verificar a depreciação do imobilizado, relacionando-a com o resultado e as depreciações acumuladas; - relacionar os valores a receber e a pagar com o resultado.
Observação	- Identificar e avaliar as atividades desenvolvidas pela FEPESE, a fim de julgar se tais atividades estão de acordo com a finalidade da fundação, prevista em seu Estatuto; - verificar a classificação adequada das contas; - verificar a observação dos princípios de contabilidade; - verificar a existência de contas não movimentadas; - observar a obediência aos controles internos; - verificar os controles existentes sobre os investimentos; - observar a existência de bens do imobilizado fora de uso.

Figura 08 – Procedimentos previstos para auditoria na FEPESE

Fonte: Adaptado de Attie (1995), Franco e Marra (2000) e documentos da FEPESE

No decorrer dos trabalhos, e na medida em que se julgar necessário para o bom resultado da auditoria, poderão ser incorporados novos procedimentos, além dos acima citados.

Durante o desenvolvimento da auditoria, serão elaborados os papéis de trabalho, onde constarão os diversos aspectos observados no planejamento, as técnicas utilizadas, as informações obtidas, os possíveis não-conformidades percebidas e as conclusões do auditor.

Ao finalizar o trabalho, o auditor irá redigir o seu parecer, no qual expressará sua opinião a respeito do que foi realizado e, se necessário, irá elaborar também o relatório de recomendações à administração da FEPESE, para que esta, como responsável pelo patrimônio da fundação, possa avaliar a aplicabilidade dos aspectos apontados e proporcionar maior confiabilidade e segurança dos controles da Instituição.

Para o bom resultado do trabalho, é fundamental que sejam observadas e praticadas as normas de auditoria. É imprescindível também que o auditor tenha

conhecimento das características da fundação e dos aspectos legais que a envolvem. Desta maneira, o auditor utilizará todas as técnicas de auditoria aplicáveis à referida entidade, de forma a permitir a elaboração de uma opinião fundamentada sobre o trabalho realizado.

Ressalta-se ainda que esta proposta não é algo inteiramente acabado, sendo que novas técnicas e procedimentos poderão ser incluídos para melhorá-la.

## **4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES**

Neste capítulo apresenta-se as conclusões e sugestões para novas pesquisas.

### **4.1 CONCLUSÕES**

As Fundações de Apoio a Instituições Federais de Ensino Superior, criadas com a finalidade de apoiar projetos de pesquisa, ensino e extensão, atuam como ferramenta de integração entre a universidade e a comunidade. Por serem constituídas na forma de Fundação de Direito Privado, estas são incumbidas a prestarem contas ao Ministério Público Estadual que vela pelas fundações.

Através de normas e técnicas de auditoria, o Ministério Público analisa e avalia as contas e desempenho das fundações de forma a evidenciar a legalidade e transparência dos resultados da entidade e resguardar o bom andamento das fundações.

Esta pesquisa apresentou os aspectos gerais das Fundações de Apoio, bem como os conceitos, normas e técnicas de Auditoria, para que fosse possível a construção de um Planejamento de Auditoria aplicável à FEPESE, a fim de servir como um instrumento para os profissionais que atuam na auditoria em fundações de apoio, bem como auxiliar a própria fundação e demais fundações de apoio, no que diz respeito a confiabilidade, transparência e segurança das informações prestadas, para melhor aproveitamento dos recursos e à qualidade, eficácia e eficiência das suas atividades desenvolvidas.

A proposta de planejamento de auditoria foi elaborada com base na teoria pesquisada sobre auditoria adaptando-a às características da FEPESE, evidenciadas em seu conjunto de informações e demonstrações contábeis. Para tanto, foram definidos os objetivos da auditoria e determinadas as etapas e técnicas a serem empregadas no trabalho de auditoria planejado.

O conhecimento das características da fundação, da legislação aplicável a ela e das normas e técnicas de auditoria, permitiu o desenvolvimento da proposta de planejamento de auditoria para a FEPESE, que poderá servir também como base para o trabalho de auditoria em outras fundações com a mesma finalidade. Atingindo desta maneira, os objetivos deste estudo.

#### 4.2 RECOMENDAÇÕES

A partir desta pesquisa, podem ser desenvolvidos novos trabalhos que poderão também contribuir de maneira relevante para o desenvolvimento de auditoria, dentre os quais destacam-se:

- Estudo sobre aplicação de amostragem em fundações;
- sistemas de controles internos para fundações;
- estudo de caso em fundações de saúde;
- estudo de caso em fundações culturais.

## REFERÊNCIAS

ALBERTON, Luiz. **Uma contribuição para a formação de auditores contábeis independentes na perspectiva comportamental**. Florianópolis, 2002. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Universidade Federal de Santa Catarina, 2002.

\_\_\_\_\_. **Apostila de auditoria do curso de Ciências Contábeis**. Florianópolis, 2004. Universidade Federal da Santa Catarina.

AMARAL, Flávia Cruz de Almeida do. **Procedimentos de auditoria em fundações de direito privado**. Florianópolis, 2002. Monografia (Pós-Graduação em nível de Especialização em Auditoria Pública). Universidade Federal de Santa Catarina.

ALMEIDA, José Joaquim Marques de, MARQUES, Maria da Conceição da Costa. **Intensificar o papel da auditoria no Setor Público: uma oportunidade para reforço da eficiência nas organizações**. Revista Brasileira de Contabilidade. edição nº 145. Brasília: CFC. jan./fev. 2004, p. 39-53.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1990.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à auditoria operacional**. Rio de Janeiro: FGV, 2001.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

AUDIBRA – INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. **Procedimentos de Auditoria Interna**. 1992.

BRASIL. Decreto nº 5.205, de 14 de setembro de 2004. Regulamenta a Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, que dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio. Brasília, 2004.

\_\_\_\_\_. Decreto - Lei nº 166, de 25 de junho de 1998.

\_\_\_\_\_. Instrução nº 308 de 14 de maio de 1999 da CVM – COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. O registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários. Rio de Janeiro, 1999.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994. Dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio. Brasília, 1994.

CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de Auditoria Contábil**. Curitiba: ZHC Consultores, 2001.

CERVO, Amado Luiz. **Metodologia Científica para uso dos estudantes universitários**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 1983.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2004. Disponível em [www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br).

\_\_\_\_\_. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. Brasília: CFC, 2003.

\_\_\_\_\_. Resolução nº 803/93 de 10 de outubro de 1996. Aprova o Código de Ética do Contabilista – CEPC.

\_\_\_\_\_. Resolução nº 820/97 de 17 de dezembro de 1997. Aprova a NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.

\_\_\_\_\_. Resolução nº 828/98 de 11 de dezembro de 1998. Aprova a NBC T 11 – IT – 02 – Papéis de Trabalho e Documentação de Auditoria.

\_\_\_\_\_. Resolução nº 936/02 de 11 de junho de 2002. Aprova a NBC T 11 – IT – 07 – Planejamento de Auditoria.

\_\_\_\_\_. Resolução nº 981/03 de 11 de novembro de 2003. Aprova a NBC T 11.6 – Relevância na Auditoria.

**CÓDIGO Civil Brasileiro**. Org.: Yussef Said Cahali. 5 ed. São Paulo: RT, 2003.

**CONSTITUIÇÃO da República Federativa do Brasil**. Org.: Yussef Said Cahali. 5 ed. São Paulo: RT, 2003.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 1997.

FEPESE – FUNDAÇÃO DE ESTUDOS E PESQUISAS SÓCIO-ECONÔMICAS, 2004. Disponível em [www.fepese.ufsc.br](http://www.fepese.ufsc.br).

FERREIRA, Sérgio de Andréa. **As fundações privadas e públicas no direito brasileiro vigente**. Revista de Ciência Política. Rio de Janeiro, jul/set. 1988, p. 51-78.

FRANCO, Hilário, MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989.



IACZINSKI SOBRINHO, Antônio. **O apoio das Fundações Universitárias aos projetos de Extensão das Universidades Federais: Um estudo de caso na Universidade Federal de Santa Catarina**. Florianópolis, 2000. Dissertação (Mestrado em Administração) Programa de Pós-Graduação em Administração. Universidade Federal de Santa Catarina, 2000.

KANITZ, C. Stephen. **O parecer do auditor**. São Paulo: McGraw-Hill, 1979.

LIMA, Ivania Maria de. **Roteiro de auditoria em procedimentos de licitação, dispensa e inexigibilidade de licitação e contratos administrativos**. Florianópolis, 2002. Monografia (Pós-Graduação em nível de Especialização em Auditoria Pública). Universidade Federal de Santa Catarina.

MAUTZ, Robert Kuhn. **Princípios de auditoria**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1980.

MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA. **O Papel do Promotor de Justiça Frente às Fundações**. Coletânea de Leis. II Seminário Catarinense de Promotores de Justiça de Fundações, Florianópolis, 28 a 30 de junho de 2001.

NASCIMENTO, Roberto Sérgio do. **Aspectos relevantes da avaliação dos controles internos na auditoria governamental**. Revista Brasileira de Contabilidade. edição nº 147. Brasília: CFC. maio/jun. 2004, p. 65-81.

OFFE, Clauss. **O novo poder**. Veja. São Paulo, ano 14, nº 31, p. 11-13, abr. 1998.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e Entidades de Interesse Social**. 4. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2003.

PIERUCCI, Antonio. **Roteiro de auditoria contábil**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1997.

PIMENTA, M.E.B. **Uma análise das Fundações de apoio como mecanismos de captação de recursos**. Florianópolis, 1988. Dissertação (Mestrado em Administração) Programa de Pós-Graduação em Administração. Universidade Federal de Santa Catarina, 1988.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e Técnicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989.

RIFKIN, Jeremy. **O fim das vagas**. Revista VOCÊ s.a. edição nº 76. São Paulo: Abril, out. 2004, p. 24.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

SANTI, Paulo Adolfo. **Introdução à auditoria**. São Paulo: Atlas, 1988.

SANTOS, Jair Alcides dos. **Procedimentos de auditoria ambiental em empresas produtoras de frutas**. Florianópolis, 2002. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração. Universidade Federal de Santa Catarina, 2002.

TRIVIÑOS, Augusto N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

VASCONCELOS, Yumara Lúcia Vasconcelos, PEREIRA, Anísio Cândido. **A importância da auditoria interna no processo decisório das empresas**. Revista Brasileira de Contabilidade. edição nº 149. Brasília: CFC. set./out. 2004, p. 65-77.

**ANEXOS**



## Relatório de informações digitadas para conferência

79

### Demonstrativo de Ativo

<b>ATIVO</b>	<b>4.464.397,99</b>
<b>Ativo Circulante</b>	<b>3.197.656,90</b>
<b>Disponibilidades</b>	<b>1.455.950,00</b>
Caixa, fundo fixo e bancos conta movimento	463.671,53
Aplicações financeiras de liquidez imediata	421.209,18
Outras disponibilidades	571.069,29
<b>Contas vinculadas</b>	<b>0,00</b>
Bancos conta vinculada	0,00
Aplicações financeiras - contas vinculadas	0,00
<b>Convênios, acordos ou ajustes</b>	<b>0,00</b>
Bancos conta movimento - convênios	0,00
Aplicações financeiras - convênios	0,00
<b>Contas a receber de terceiros</b>	<b>1.561.617,47</b>
Clientes - pessoas jurídicas	1.561.617,47
Clientes - pessoas físicas	0,00
Duplicatas e cheques a receber	0,00
(-) Duplicatas descontadas	0,00
Contas a receber de empresas associadas	0,00
Contribuições a receber de mantenedoras e associados	0,00
A receber SUS - Sistema Único de Saúde	0,00
Contas a receber - convênios de saúde Privados	0,00
Contas a receber - pacientes Particulares	0,00
Subvenções Sociais a receber	0,00
Mensalidades a receber	0,00
Bolsas de Estudo a receber	0,00
Outras contas a receber de terceiros	0,00
<b>Adiantamentos a empregados</b>	<b>23.829,30</b>
Adiantamentos de salários	23.829,30
Outros adiantamentos a empregados	0,00
<b>Outras contas e títulos a receber</b>	<b>156.260,13</b>
Adiantamentos a fornecedores	0,00
Adiantamentos para despesas	0,00
Depósitos em caução CP	0,00
Outros adiantamentos	80.768,55
Devedores diversos	0,00
Títulos a receber	0,00
Valores a recuperar	74.809,86
Outros créditos a receber	681,72
<b>Provisão para devedores duvidosos</b>	<b>0,00</b>
(-) Provisão para devedores duvidosos	0,00
<b>Estoques</b>	<b>0,00</b>
Almoxarifado e estoques de material de consumo	0,00
Matéria-prima, produtos em elaboração e acabados	0,00
Outros estoques	0,00
<b>Despesas pagas antecipadamente</b>	<b>0,00</b>
Despesas pagas antecipadamente	0,00
<b>Investimentos temporários</b>	<b>0,00</b>
Aplicações temporárias em ouro	0,00
Aplicações em ações, títulos e valores mobiliários	0,00
(-) Provisão para redução ao valor de mercado ou perdas	0,00
<b>Outros</b>	<b>0,00</b>
Outros valores e bens	0,00
Outros Ativos Circulantes	0,00
<b>Ativo realizável a longo prazo</b>	<b>70.211,67</b>
Subvenções	0,00
Empréstimos Compulsórios	0,00
Depósitos judiciais	70.211,67
Bolsas de Estudo	0,00
Fundo de empréstimos LP	0,00
Depósitos em cauções LP	0,00



## Relatório de informações digitadas para conferência

80

### Demonstrativo de Ativo

Outros Ativos Realizáveis em Longo Prazo	0,00
<b>Ativo permanente</b>	<b>1.196.529,42</b>
Investimentos	11.100,00
Imobilizado	1.251.319,09
Correção monetária	0,00
(-) Depreciação	310.758,90
(-) Amortização	0,00
(-) Provisão para perdas permanentes	0,00
Outros Ativos Permanentes	244.869,23

### Demonstrativo de Passivo

<b>PASSIVO</b>	<b>4.464.397,99</b>
<b>Passivo Circulante</b>	<b>1.370.897,52</b>
Fornecedores	0,00
Prestadores de Serviços	0,00
Conta Convênios Privados	0,00
Adiantamento de clientes	0,00
Emprést. e Financ. - coligadas e controladas	0,00
Empréstimos e Financiamentos a pagar - CP	0,00
Obrigações trabalhistas	4.303,35
Obrigações sociais	27.240,75
Obrigações fiscais - exceto IR e CSLL	0,00
Conta Convênios Públicos	0,00
Conta Subvenções Públicas	0,00
Provisão para IR e CSLL	0,00
Outros Passivos Circulantes	1.339.353,42
<b>Exigível a longo prazo</b>	<b>2.387.927,80</b>
Empréstimos e Financiamentos a pagar - LP	0,00
Créditos de pessoas ligadas (físicas e jurídicas)	0,00
Contas a pagar	0,00
Aluguéis Antecipados	0,00
Outros Passivos Exigíveis a Longo Prazo	2.387.927,80
<b>Resultados de exercícios futuros</b>	<b>0,00</b>
Resultados Exercícios Futuros	0,00
<b>Patrimônio Social Líquido</b>	<b>705.572,67</b>
Patrimônio Social	0,00
Reservas constituídas	0,00
Reservas de reavaliação	0,00
Doações Patrimoniais	0,00
Superávits / Déficits acumulados	362.512,11
Superávits / Déficits do exercício	98.191,33
Outras contas do Patrimônio Social	244.869,23



## Relatório de informações digitadas para conferência

81

### Demonstrativo de Receitas

<b>RECEITAS</b>	<b>1.116.708,60</b>
<b>Receitas operacionais</b>	<b>885.199,45</b>
Pesquisas e consultoria	0,00
Horas técnicas	0,00
Capacitação e assessoria	0,00
Administração e gerenciamento de projetos	343.445,83
De desenvolvimento de projetos	0,00
De contratos com setor público	0,00
Taxa de administração de convênios/contratos - setor público	541.383,13
Receitas provenientes de subsídios públicos	0,00
Receitas provenientes de convênios públicos	0,00
Receitas provenientes de auxílios públicos	0,00
Receitas de convênios de saúde privados	0,00
Serviços médicos, odontológicos e hospitalares	0,00
Serviços ambulatoriais e de diagnóstico	0,00
SUS - Sistema Único de Saúde	0,00
Outras receitas de prestação de serviços	0,00
Receitas de venda de bens e mercadorias	0,00
Venda e assinatura de publicações (livro, rev., boletim etc)	0,00
Cursos e treinamentos	0,00
Inscrições/mensalidades de cursos/vestibulares	370,49
Taxas, mensalidades e contribuições	0,00
Eventos realizados	0,00
Recuperações diversas	0,00
Outras Receitas Operacionais	0,00
(-) Restituições de mensalidades e inscrições	0,00
(-) Bolsas de Estudo concedidas	0,00
(-) Atendimento Gratuito	0,00
(-) PIS sobre receitas	0,00
(-) COFINS sobre receitas	0,00
(-) ICMS sobre vendas	0,00
(-) ISS sobre serviços	0,00
(-) Deduções das receitas operacionais	0,00
(-) Vendas canceladas	0,00
(-) Outras deduções	0,00
Contribuição de empresas mantenedoras ou associadas	0,00
Doações e patrocínios recebidos em dinheiro	0,00
<b>Outras Receitas Operacionais</b>	<b>0,00</b>
Resultado positivo em participações societárias	0,00
Dividendos e rendimentos de outros investimentos	0,00
Amortização de deságio de investimentos	0,00
Reversão de provisões	0,00
Recuperação de créditos, despesas ou custos	0,00
<b>Receitas financeiras e patrimoniais</b>	<b>226.586,38</b>
Descontos obtidos	0,00
Rend. de títulos e aplicações mercado financeiro - RFixa	194.763,04
Rend. de títulos e aplicações mercado financeiro - RVariável	0,00
Rend. de títulos e aplicações mercado financeiro - Convênios	0,00
Renda de aluguéis e arrendamentos	31.823,34
Variações cambiais ativas	0,00
Outras Receitas Financeiras	0,00
<b>Receitas não-operacionais</b>	<b>0,00</b>
Venda de Ativo Permanente	0,00
Doações recebidas em bens ou mercadorias	0,00
Outras Receitas Não-Operacionais	0,00
<b>Outras receitas</b>	<b>4.922,77</b>
Outras receitas não classificadas anteriormente	4.922,77





## Relatório de informações digitadas para conferência

82

### Demonstrativo de Despesas

<b>DESPESAS</b>	<b>1.018.517,27</b>
<b>Despesas com Pessoal</b>	<b>424.102,65</b>
Salários e Ordenados de Funcionários, Triênios, Horas Extras	274.141,14
Remuneração dos dirigentes	0,00
Aviso Prévio, Indenizações e Férias Indenizadas	0,00
Décimo Terceiro Salário	0,00
Férias e Abono de Férias	0,00
Fundo de Garantia por Tempo de Serviço	30.715,12
I.N.S.S.	62.518,45
P.I.S. sobre folha de pagamento	2.447,36
Encargos Sociais com dirigentes	0,00
Outros Encargos Sociais Compulsórios	0,00
Ajuda de Custo a funcionários	0,00
Vale-transporte	15.424,38
Alimentação e Programa de Alimentação	27.786,76
Saúde, Assistência Médica e Odontológica	5.730,66
Educação e Bolsas de Estudo a Funcionários	0,00
Treinamento e Cursos a Funcionários	2.407,90
Creche e Auxílio Creche	0,00
Outros Benefícios	0,00
Outras Despesas com Pessoal	2.930,88
<b>Serviços Contratados</b>	<b>76.493,21</b>
Recursos Humanos Externos - Pessoa Física	3.730,00
Recursos Humanos Externos - Pessoa Jurídica	16.136,79
INSS sobre Serviços Prestados por Terceiros	0,00
Outras Despesas com Serviços Contratados	56.626,42
<b>Custos com Materiais Diretos</b>	<b>0,00</b>
Custos com mercadorias e materiais para produção	0,00
<b>Despesas com bolsas de estudo a terceiros</b>	<b>58.259,90</b>
Ensino Fundamental	0,00
Estagiários	58.259,90
Curso Superior	0,00
Mestrados, Doutorados e Pós-Doutorados	0,00
Outras com Bolsas de Estudo	0,00
<b>Despesas Gerais e Administrativas</b>	<b>443.119,90</b>
Água, Gás e Energia Elétrica	32.014,16
Ajuda de custos - terceiros	0,00
Aluguéis pagos	20.253,31
Atividades culturais	0,00
Atividades sociais	0,00
Despesas com Condomínio	0,00
Copa e Cozinha, Refeitório	3.746,99
Conservação, Higiene e Limpeza	9.459,05
Reparos, conservação e manutenção imóveis	20.678,29
Contratos de manutenção	27.071,92
Despesas com Veículos	253,95
Despesas de Fundo Fixo	0,00
Despesas de Representação	0,00
Despesas Postais / Malotes	16.172,65
Diárias de Viagens	5.852,18
Hospedagem	0,00
Passagens Aéreas / Rodoviárias	2.393,34
Impostos, Taxas e Contribuições	41.996,96
Locações de Instalações Externas	0,00
Locação de Equipamentos	0,00
Material de Consumo / Expediente / Escritório	43.708,31
Bens não imobilizados	0,00
Cópias e reproduções	4.728,18
Promoções, Eventos e Publicidade	8.697,29
Publicações Técnicas	0,00



## Relatório de informações digitadas para conferência

83

### Demonstrativo de Despesas

Telefone, Fax e Outras com Comunicações	36.820,03
Transporte de Pessoal	0,00
Serviços Técnicos Especializados (Jurídica, Auditoria etc)	0,00
Aquisição de Softwares	6.895,00
Desenvolvimento de Sistemas	0,00
Despesas com Internet	0,00
Outras Despesas com Informática	21.535,25
Prêmios de Seguros Contratados	16.254,13
Repasse diversos	0,00
Serviços Internos	0,00
Outras Despesas Administrativas	124.588,91
<b>Despesas Filantrópicas</b>	0,00
Doação de Alimentos	0,00
Doação de Roupas e Agasalhos	0,00
Doação de Medicamentos	0,00
Outras Despesas Filantrópicas	0,00
<b>Despesas Filantrópicas - Decreto No. 3504/00</b>	0,00
Despesas com pessoal	0,00
Programas desenvolvidos	0,00
Despesas com saúde	0,00
Despesas com atividade assistencial	0,00
Outras filantrópicas - Decreto No. 3504/00	0,00
<b>Despesas financeiras</b>	16.541,61
Descontos Concedidos	0,00
Despesas Bancárias	13.523,54
Juros sobre Financiamentos	0,00
Multas por Atraso de Pagamento	3.018,07
Outras Despesas Financeiras	0,00
<b>Depreciação, Amortização e Leasing</b>	0,00
Despesas com Depreciação	0,00
Despesas com Amortização	0,00
Despesas com Leasing	0,00
<b>Outras despesas operacionais</b>	0,00
(-) Recuperação de despesas	0,00
Outras despesas operacionais	0,00
Resultado negativo em participações societárias	0,00
Provisão para perdas na alienação de investimentos	0,00
<b>Despesas Não-Operacionais</b>	0,00
Custo de Ativo Permanente Vendido	0,00
Custo de Ativo Permanente Baixado	0,00
Outras Despesas Não-Operacionais	0,00
<b>Participações e Contribuições</b>	0,00
Empregados	0,00
Administradores	0,00
Pessoas ligadas	0,00
Contribuições para fundos de previdência privada	0,00
Outras participações e contribuições	0,00
<b>Outras despesas e custos</b>	0,00
Outras despesas não classificadas anteriormente	0,00
<b>Provisões constituídas</b>	0,00
Provisão para Imposto de Renda e CSLL	0,00
Outras provisões constituídas	0,00





## Relatório de informações digitadas para conferência

### Demonstrativo de superávit ou déficit

Receitas	890.122,22
(-) Impostos sobre a Receita	0,00
(-) Abatimentos e Cancelamentos	0,00
<b>Receita Líquida</b>	890.122,22
(-) Custos dos Serviços / Produtos	425.381,56
<b>Superávit ou Déficit Bruto</b>	464.740,66
(-) Despesas Gerais e Administrativas	439.070,66
(-) Despesas Financeiras	8.290,66
(-) Despesas Tributárias	41.996,96
(-) Outras Despesas Operacionais	103.777,43
(+) Receitas Financeiras	226.586,38
<b>Resultado Operacional</b>	98.191,33
(-) Despesas não-operacionais	0,00
(+) Receitas não-operacionais	0,00
<b>Resultado do Exercício antes de IRenda e CSSL</b>	98.191,33
(-) Provisão para IRenda e CSSL	0,00
<b>Resultado do Exercício depois do IRenda e CSSL</b>	98.191,33
(-) Participações e Contribuições	0,00
<b>SUPERÁVIT OU DÉFICIT DO EXERCÍCIO</b>	98.191,33

### Demonstrativo de Mutações do Patrimônio

Saldo no Início do Exercício	369.370,24
Ajustes de Exercícios Anteriores	-6.858,13
Reversões de Reservas	0,00
Transferências para Reservas	0,00
Aumento do Fundo Social - Patrimônio Social	0,00
Superávit ou Déficit do Exercício	98.191,33
Reavaliação do Ativo Permanente	0,00
Proposta de Destinação do Superávit	0,00
Aumento do Patrimônio Social por Doações	0,00
Outros	244.869,23
Saldo ao Final do Exercício	705.572,67

### Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos - DOAR

<b>Variação do capital circulante</b>	553.962,86
<b>Origem dos recursos</b>	846.133,67
<b>Das atividades sociais</b>	846.133,67
<b>Superávit (déficit) do exercício</b>	98.191,33
Superávit (déficit)	98.191,33
<b>Itens que não afetam o capital circulante</b>	0,00
Depreciação, exaustão e amortização	0,00
Variação monetária do realizável a longo prazo	0,00
Ajuste a valor de mercado de investimentos	0,00
Valor residual de ativo permanente baixado	0,00
Outros itens que não afetam o capital circulante	0,00
<b>Recursos provenientes da realização de ativo permanente</b>	0,00
Recursos do ativo permanente	0,00
<b>Recursos provenientes da realização de ativos de longo prazo</b>	747.942,34
Recursos de ativos de longo prazo	747.942,34
<b>Outras origens de recursos das atividades sociais</b>	0,00
Outros recursos	0,00
<b>De terceiros</b>	0,00
Recursos provenientes de capital de terceiros de longo prazo	0,00
Outros recursos de terceiros	0,00
<b>Aplicação dos recursos</b>	-292.170,81
(-) No realizável a longo prazo	0,00
(-) No ativo imobilizado	285.312,68
(-) Em investimentos	0,00
(-) Recursos aplicados redução de obrigações de longo prazo	0,00
(-) Ajuste do exercício anterior	6.858,13
(-) Outras aplicações de recursos	0,00